

Bundesstrafgericht

Tribunal pénal fédéral

Tribunale penale federale

Tribunal penal federal



Numéros de dossiers: BV.2010.11 + BV.2010.12

Arrêt du 27 mai 2010 Ire Cour des plaintes

Composition

Les juges pénaux fédéraux Tito Ponti, président,
Emanuel Hochstrasser et Patrick Robert-Nicoud,
la greffière Claude-Fabienne Husson Albertoni

Parties

1. A. AG,
2. FONDATION B.,
toutes deux représentées par Me Pierre-Alain Guil-
laume et Me Fabienne Jaros, avocats,
plaignantes

contre

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBU-
TIONS,**

partie adverse

Objet

Séquestre (art. 46 DPA)

Faits:

- A. Depuis le 28 juillet 2003, l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC), soit pour elle la Division Affaires pénales et enquêtes (ci-après: DAPE), mène une enquête au sens des art. 190 ss LIFD à l'encontre de C., son épouse D. et la société E. SA en raison de soupçons de soustraction continue de montants d'impôt (art. 175 et 176 LIFD) et délits fiscaux (art. 186 et 187 LIFD; act. 1.5).

Dans ce contexte, le 17 septembre 2003, l'AFC a rendu des ordonnances de séquestre portant sur toutes les valeurs appartenant aux précités ou dont ils pouvaient disposer économiquement ou encore dont ils étaient les ayants droit économiques. Les comptes de différentes sociétés dans lesquelles apparaissaient les époux C. et D. furent également mis sous séquestre; ce fut notamment le cas pour A. AG (act. 1.2) ainsi que pour la Fondation B. (act. 1.3), toutes deux domiciliées au Liechtenstein. Quelque 10 millions auraient ainsi été séquestrés au total.

Le 21 septembre 2006, la DAPE a rendu son rapport d'enquête. Elle y concluait à la réalisation de soustractions d'impôt pour les périodes fiscales 1995 à 2000 pour C. notamment ainsi qu'à des tentatives de soustraction de sa part pour 2001/2002 (act. 1.6 p. 50). Elle y précisait entre autres que les principales soustractions d'impôt incriminées avaient été réalisées au travers de divers procédés. Le premier avait consisté à intercaler entre E. SA et ses clients, une société écran, A. AG. Cette dernière aurait été chargée de traiter les affaires commerciales avec les clients sis en dehors du territoire suisse. Or, l'activité effective de cette société n'a jamais été déployée au Liechtenstein, mais par E. SA, en Suisse. Le second procédé était lié à des frais de sous-traitance en relation avec des projets de développements informatiques. Ces projets censés être effectués par F. à Bucarest étaient facturés à E. SA et à A. AG. Cependant, F. n'aurait jamais encaissé ces montants. Les fonds dégagés par ces deux procédés auraient en grande partie été versés, entre autres, sur des comptes dont la fondation B. était la titulaire (act. 1.6 p. 16). En outre, c'est cette dernière - dont C. était l'unique ayant droit économique - qui détenait A. AG (act. 1.6 p. 21).

Le 11 octobre 2007, l'Administration cantonale des impôts du canton de Vaud, respectivement l'Administration cantonale de l'impôt fédéral direct, a rendu une décision de rappel d'impôts et de taxation définitive ainsi qu'un prononcé d'amendes (ci-après: décision de rappel d'impôt) à l'endroit de C. et de D. pour les impôts cantonaux et communaux (périodes fiscales 1999

à 2002bis) ainsi que pour l'impôt fédéral direct (périodes fiscales 1995 à 2002bis). Elle a ainsi décidé, en ce qui concerne l'impôt fédéral direct, de procéder au rappel d'impôt et à la taxation définitive à l'endroit de C. et de D. pour un total de Fr. 1'268'300.65 et a prononcé des peines d'amendes à hauteur de Fr. 1'443'500.00 (act. 1.11a). Le même jour, elle a, s'agissant de E. SA, procédé au rappel de l'impôt fédéral direct notamment et à la taxation définitive et a donc arrêté le complément à payer à ce titre à Fr. 892'423.90 et l'amende à Fr. 1'047'300.00 (act. 11b). A. AG et la Fondation B. ne sont pas mentionnées dans ces décisions.

Dans ce contexte, le 5 décembre 2008, l'Administration cantonale des impôts a, pour sauvegarder les droits du fisc, rendu diverses décisions de demande de sûretés à l'égard des époux C. et D. et de E. SA (act. 1.11ss).

Le même jour, l'Administration cantonale des impôts a prononcé à l'encontre de C., son épouse et de E. SA des ordonnances de séquestres en prestation de sûretés en lien avec les précitées. Les séquestres ont été exécutés les 8 et 15 décembre 2008 puis le 18 janvier 2010 à réception de derniers renseignements permettant de parfaire l'exécution des séquestres et leurs confections (act. 1.12ss).

Le 4 mars 2010, A. AG et la Fondation B. ont demandé par courriers séparés à l'AFC la levée des séquestres sur leurs différents comptes bancaires (act. 1.19a et 1.19c).

Le 11 mars 2010, dans une décision unique, l'AFC a rejeté ces demandes au motif qu'il ne lui appartenait pas, à l'instar du juge d'instruction ordinaire, de se déterminer définitivement quant au sort des séquestres, cette compétence revenant au seul juge du fond de l'affaire.

- B.** Le 18 mars 2010, A. AG et la Fondation B. ont adressé au directeur de l'AFC une plainte à l'attention de l'autorité de céans. Elles concluent, à la forme, qu'elle soit déclarée recevable et qu'elle soit jointe à celles référencées sous BV.2010.3 à BV.2010.5. Au fond, elles demandent l'annulation de la décision du 11 mars 2010, la levée des séquestres - portant tant sur les comptes bancaires que sur les moyens de preuve physiques - ordonnés par la DAPE en 2003 à leur encontre et qu'il leur soit donné acte du fait qu'elles ne contestent pas la levée des séquestres concernant G. AG, H. SA et I. SA (act. 1).

Elles invoquent à ce titre essentiellement qu'après l'émission de son rapport final, à la fin de son enquête, l'AFC ne saurait prétendre maintenir des actes de contrainte fondés sur le DPA dans la mesure où ce sont les règles ordinaires contenues dans la LIFD qui s'appliquent alors. Elles font également valoir la violation du principe de la proportionnalité car les séquestres querellés ont été prononcés il y a près de sept ans. Elles relèvent en outre que le juge au fond n'est pas compétent pour traiter de ces séquestres. A l'appui de leur plainte, elles précisent qu'au 31 décembre 2009, l'état du compte bancaire sous séquestre de A. AG auprès de la banque J. présentait un solde de Fr. 4'106'561.00 (act. 1.7a).

Dans ses observations du 24 mars 2010, l'AFC relève d'abord qu'elle ne voit pas d'objection à la jonction des causes telle que requise par les plaignantes. Par ailleurs, elle invoque qu'elle ne saurait lever les séquestres qu'elle a prononcés sous peine de mettre en péril la décision au fond de l'administration cantonale actuellement saisie de la cause. Selon elle, l'existence de sûretés parallèles n'y change rien dans la mesure où elles sont fondées sur le droit administratif et partant soumises à d'autres conditions. Elle reconnaît cependant qu'en pratique, les séquestres de droit pénal administratif sont normalement levés une fois les sûretés en force, mais souligne en l'espèce que les avoirs de la Fondation B. ne sont visés que par les séquestres de droit pénal administratif. Elle conclut donc au rejet de la plainte (act. 2).

Dans leur réplique, les plaignantes maintiennent intégralement leurs conclusions.

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 Les mesures de contrainte au sens des art. 45 ss DPA et les actes ou omissions qui s'y rapportent peuvent être l'objet d'une plainte adressée à la Cour des plaintes (art. 26 al. 1 DPA). Lorsque la mesure critiquée émane d'un fonctionnaire subalterne, la plainte doit être adressée au directeur ou au chef de l'administration concernée (art. 26 al. 2 let. b DPA), charge à ce dernier de transmettre la plainte à la Cour, avec ses observations, s'il ne

donne pas suite aux griefs qui lui sont soumis (art. 26 al. 3 DPA). En l'espèce, la décision critiquée a été rendue par un fonctionnaire de la DAPE, soit par un agent subalterne de l'AFC. La plainte a donc été correctement adressée au directeur de cette dernière.

- 1.2 La décision querellée date du 11 mars 2010 et a été reçue le 15 mars 2010 par le conseil des plaignantes. La plainte datée du 18 mars 2010 a été faite en temps utile.
- 1.3 A. AG et la Fondation B. sont incontestablement touchées par la décision attaquée; elles sont donc légitimées à agir (art. 28 al. 1 DPA). Il y a lieu d'entrer en matière.
- 1.4 A titre préalable, il convient de relever que l'autorité de céans n'examinera le bien-fondé du maintien des séquestres querellés qu'au regard des sommes dues en lien avec l'impôt fédéral direct et les amendes y relatives. Il ne lui appartient en revanche pas de se pencher sur les aspects fiscaux cantonaux et communaux qui pourraient concerner les plaignantes (arrêt du Tribunal pénal fédéral BV.2008.1-3 du 21 mai 2008 consid. 4).
- 1.5 Les plaignantes requièrent la jonction de la présente procédure avec celles dont l'autorité de céans a été saisie par les époux C. et D. et E. SA (BV.2010.3 à BV.2010.5), ce à quoi l'AFC ne s'oppose pas.

Certes, par économie de procédure, il est possible de joindre les causes notamment lorsque les griefs soulevés par les plaignants sont identiques (arrêt du Tribunal fédéral 2P.201/2004 et 2A.465/2004 du 8 février 2006 consid. 1). Cependant, en l'espèce, les décisions attaquées ne sont pas les mêmes et leur motivation n'est pas totalement similaire; par ailleurs, la position des parties dans la procédure fiscale diffère. Il se justifie donc de traiter les plaintes séparément.

2. Les plaignantes demandent notamment que les séquestres portant sur les documents qui avaient été saisis lors des perquisitions en 2003 soient levés. Dans la décision querellée, l'AFC indique être disposée à « libérer les séquestres sur les documents dont le juge du fond devrait pouvoir se passer ».

Il faut admettre à cet égard que lorsque l'AFC a transmis le dossier au canton de Vaud, elle lui a aussi adressé les pièces qui étaient nécessaires à ce dernier pour statuer. En conséquence, les pièces et documents encore entre les mains de l'AFC aujourd'hui, ne peuvent plus être considérés comme

utiles à titre de moyens de preuve et indispensables, directement ou indirectement, à la manifestation de la vérité (art. 46 al. 1 let. a DPA, arrêt du Tribunal pénal fédéral BK_B 156/ 04 du 19 novembre 2004 consid. 2). Il importe donc maintenant qu'elle les restitue aux plaignantes. Sur ce point, la plainte est admise.

3.

- 3.1** Les plaignantes contestent le bien-fondé du maintien des séquestres fédéraux prononcés à l'époque par l'AFC, notamment dans la mesure où le canton de Vaud, actuellement en charge du dossier, a requis des sûretés pour garantir entre autres les versements des sommes dues à titre de rappel d'impôt fédéral direct et des amendes y relatives pour toutes les périodes fiscales concernées. L'AFC soutient pour sa part que s'il est d'usage de renoncer aux séquestres pénaux lors du prononcé de sûretés cantonales, rien ne l'y oblige et que de toute façon seul le juge du fond est habilité à se prononcer sur cette question.
- 3.2** Selon l'art. 191 LIFD, 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 (al. 1). Par grave infraction fiscale, on entend en particulier la soustraction continue de montants importants d'impôt et les délits fiscaux (al. 2). La procédure dirigée contre les auteurs, complices et instigateurs est réglée d'après les dispositions des art. 19 à 50 DPA, l'arrestation provisoire selon l'art. 19 al. 3 DPA étant cependant exclue (art. 191 LIFD). Au nombre des mesures prévues par le DPA figure notamment le séquestre (art. 45 al. 1 et 46 DPA).
- 3.3** Le séquestre conservatoire de valeurs patrimoniales a notamment pour but d'assurer la représentation de valeurs sujettes à confiscation (art. 46 al. 1 let. b DPA en lien avec l'art. 70 al. 1^{er} CP par renvoi de l'art. 2 DPA; ATF 120 IV 365 consid. 1c p. 367). Le séquestre présuppose l'existence de présomptions concrètes de culpabilité, même si, au début de l'enquête, un simple soupçon peut suffire à justifier la saisie (arrêts du Tribunal pénal fédéral BV.2007.9 du 7 novembre 2007, consid 2; BV.2005.16 du 24 octobre 2005, consid 3; BV.2004.19 du 11 octobre 2004, consid. 2; HAUSER/SCHWERI/HARTMANN, Schweizerisches Strafprozessrecht, 6^{ème} éd., Bâle 2002, p. 340 n^o 1). Il faut ainsi que des indices suffisants permettent de suspecter que les valeurs patrimoniales ont servi à commettre une infraction, qu'elles en sont le produit ou encore qu'elles pourront être appelées à garantir le paiement d'une créance compensatrice. Pour que le

maintien du séquestre pendant une période prolongée se justifie, il importe que ces présomptions se renforcent en cours d'enquête et que l'existence d'un lien de causalité adéquate entre les valeurs saisies et les actes délictueux puisse être considérée comme hautement vraisemblable (ATF 122 IV 91 consid. 4 p. 95; OBERHOLZER, Grundzüge des Strafprozessrechts, 2^{ème} éd., Berne 2005, n° 1151). Le séquestre indéterminé de tous les biens d'une personne est inadmissible à moins qu'il existe, à tout le moins *prima facie*, une relation entre ces biens et des infractions reprochées à leur détenteur (arrêt du Tribunal pénal fédéral BV.2005.15 du 4 mai 2005, consid. 3.1; ATF 122 IV 91 consid. 4 p. 95). Si les indices d'une telle relation existent, le séquestre conservatoire doit être admis, à charge toutefois pour l'autorité de poursuite de récolter le plus rapidement possible des indices et des preuves d'autant plus convaincants que dure la mesure ordonnée et que celle-ci porte un plus grand préjudice à celui qui en est l'objet (arrêt du Tribunal pénal fédéral BK_B 028/04 du 6 juillet 2004, consid. 1.3; ATF 122 IV 91 consid. 4 p. 96). De jurisprudence constante, aussi longtemps que persiste une possibilité de confiscation, l'intérêt public impose de maintenir le séquestre (arrêt du Tribunal pénal fédéral BB.2005.28 du 7 juillet 2005, consid. 2; ATF 125 IV 222 consid. 2 non publié; 124 IV 313 consid. 3b et 4 p. 316; SJ 1994 p. 97, 102). La confiscation peut d'ailleurs viser non seulement l'auteur de l'infraction, mais également les tiers auxquels l'auteur en a transféré les produits (art. 70 al. 2 CP, arrêt du Tribunal fédéral 1S.9/2005 - 1S.10/2005 du 6 octobre 2005, consid. 6). Enfin, le Tribunal fédéral a expressément admis que les économies d'impôts illégales sont susceptibles d'être confisquées (arrêt 1S.5 à 8/2005 du 12 septembre 2005).

En l'espèce, l'enquête a été ouverte au niveau fédéral en 2003, c'est dire qu'aujourd'hui on ne saurait plus se contenter de vagues soupçons. Tel n'est de toute façon pas le cas. Certes, les plaignantes ne sont pas mentionnées dans les décisions de rappel d'impôt de 2007. Cependant, le rapport d'enquête établi en septembre 2006 par l'AFC concluait à l'existence de soustraction fiscale, respectivement de tentative de soustraction fiscale (art. 175 et 176 LIFD) à l'encontre des époux C. et D. Or, C. a été animateur de A. AG jusqu'en avril 2004 (act. 1.2 p. 2) et était l'unique ayant droit économique de la Fondation B. (act. 1.6 p. 21). Il aurait notamment utilisé les plaignantes comme sociétés écrans pour pouvoir éluder ses devoirs à l'égard du fisc et les fonds dégagés ce faisant auraient en grande partie été versés, entre autres, sur des comptes dont les plaignantes étaient titulaires (act. 1.6; cf. ci-dessus let. A). Or, dans la mesure où la confiscation peut viser non seulement l'auteur de l'infraction, mais également les tiers auxquels ce dernier en a transféré les produits (art. 70 al. 2 CP *a contrario*), ces différents éléments justifiaient les séquestres prononcés.

4. Les plaignantes invoquent en outre une violation du principe de la proportionnalité, ce que conteste l'AFC, laquelle renvoie aux décisions cantonales pour déterminer les montants soustraits.
- 4.1 A l'instar de toute autre mesure de contrainte, le séquestre doit respecter le principe de la proportionnalité (arrêts du Tribunal pénal fédéral BV.2005.30 du 9 décembre 2005, consid. 2.1 et BV.2005.13 du 28 juin 2005, consid. 2.1 et références citées). Ainsi, le séquestre est proportionné lorsqu'il porte sur des avoirs dont on peut admettre, *prima facie*, qu'ils pourront être confisqués en application du droit pénal fédéral, étant précisé qu'une simple probabilité suffit car, à l'instar de toute mesure provisionnelle, la saisie se rapporte à des prétentions encore incertaines (arrêts du Tribunal fédéral 1B_297/2008 du 22 décembre 2008, consid. 3.1; 1B_40/2008 du 9 juin 2008, consid. 2.2; 1P.239/2002 du 9 août 2002, consid. 3.1; 1S.2/2004 du 6 août 2004, consid. 2.2; TRECHSEL/JEAN-RICHARD, in: Trechsel et al., Schweizerisches Strafgesetzbuch Praxiskommentar, Zurich/Saint-Gall 2008, p. 404 s. n° 4; HAUSER/SCHWERI/HARTMANN, Schweizerisches Strafprozessrecht, 6^{ème} éd., Bâle/Genève/Munich 2005, p. 344 s. n° 18). Il ne sera dérogé à ces principes, et le séquestre sera exclu, que dans l'hypothèse où il est d'emblée manifeste et indubitable que les conditions matérielles d'une confiscation en mains de tiers ne sont pas réalisées, et ne pourront jamais l'être (arrêt du Tribunal fédéral 1B_311/2009 du 17 février 2010, consid. 4; arrêts du Tribunal pénal fédéral BB.2009.28-30 du 30 juillet 2009, consid. 2.1; BB.2006.32 du 25 octobre 2006, consid. 5.2).
- 4.2 Les séquestres contestés ont été prononcés en 2003 et l'Administration fiscale cantonale a entre-temps statué par des décisions de rappel d'impôt dans lesquelles elle a aussi fixé la taxation définitive. Les montants dus par le couple C. et D. notamment au titre d'impôt fédéral direct (rappel d'impôt et amende) apparaissent ainsi plus délimités que lors du prononcé des séquestres en 2003. Il reste que ces décisions de rappel d'impôt ne sont à ce jour pas définitives puisqu'elles ont fait l'objet de recours qui ne semblent pas encore avoir été tranchés. Par ailleurs, dans ce contexte, une *reformatio in pejus* n'est pas exclue, de sorte que les sommes à payer ne peuvent être tenues pour définitivement arrêtées. En outre, il faut relever que selon les séquestres auxquels il a été procédé, notamment encore en janvier de cette année, les montants totaux aujourd'hui bloqués de ce fait, en tout cas pour les époux C. et D., sont inférieurs aux sommes requises en lien avec l'impôt fédéral direct. Il est donc en l'occurrence difficile à l'autorité de céans de déterminer quelle est la proportion exacte entre les sommes dues et les montants actuellement bloqués et qui pourraient ainsi être à la disposition des autorités pour couvrir leurs créances d'impôt fédéral direct. Par

ailleurs, il convient de relever que dans son rapport d'enquête, l'AFC est arrivée à la conclusion que le délit d'usage de faux au sens de l'art. 186 LIFD était réalisé pour chacune des périodes fiscales faisant l'objet de son rapport (act. 1.6 p. 58). Or, la demande de sûreté au sens de l'art. 169 LIFD garantit tous les impôts couverts par la LIFD à l'exception toutefois des amendes sanctionnant des délits au sens des art. 186 ss LIFD (BERDOZ/BUGNON, Les procédures de taxation (non-contentieux) - La procédure mixte en matière d'impôts directs, in « Les procédures en droit fiscal », 2^{ème} éd., Berne 1997, p. 527 ss, p. 669). En l'état actuel du dossier, on ignore tout de la suite donnée à cette infraction. Dès lors, compte tenu de ces nombreuses incertitudes, il convient que les séquestres prononcés en application du droit pénal administratif demeurent, à tout le moins jusqu'à ce que les décisions de rappel d'impôt entrent en force.

- 4.3** Pour justifier la levée des séquestres concernés, les plaignantes invoquent une situation financière difficile. Cependant, cet argument n'est nullement documenté. On ne saurait donc suivre les plaignantes sur cette question.
- 4.4** Sur le vu de ce qui précède, la plainte est rejetée sur ce point.

5.

- 5.1** Les plaignantes, qui succombent partiellement, supporteront solidairement des frais réduits (art. 66 al. 1 LTPF applicable par renvoi de l'art. 25 al. 1 DPA), lesquels sont fixés à Fr. 1'500.-- (art. 3 du règlement du 11 février 2004 fixant les émoluments judiciaires perçus par le Tribunal pénal fédéral; RS 173.711.32), mais réputés couverts par une des avances de frais acquittées; le solde leur est restitué.
- 5.2** A teneur de l'art. 68 al. 1 LTF, le tribunal décide, en statuant sur la contestation elle-même, si et dans quelle mesure les frais de la partie qui obtient gain de cause seront supportés par celle qui succombe. Les plaignantes, pourvus d'avocats, ont droit à une indemnité équitable pour les frais indispensables qui leur ont été occasionnés par le litige. Leurs mandataires n'ont pas déposé de mémoire d'honoraires. Dans ce cas, le tribunal fixe ceux-ci selon sa propre appréciation (art. 3 al. 2 du règlement sur les dépens et indemnités alloués devant le Tribunal pénal fédéral; RS 173.711.31). En l'espèce, les plaignantes ayant obtenu partiellement gain de cause, une indemnité unique de Fr. 1'500.-- (TVA comprise) à la charge de l'AFC paraît justifiée.

Par ces motifs, la Ire Cour des plaintes prononce:

1. La plainte est partiellement admise.
2. L'AFC est invitée à restituer les documents encore entre ses mains et qui concernent les plaignantes.
3. Pour le reste, la plainte est rejetée.
4. Un émolument réduit de Fr. 1'500.--, réputé couvert par une des avances de frais acquittée, est mis à la charge solidaire des plaignantes. Le solde de Fr. 1'500.-- leur est restitué.
5. Une indemnité réduite de Fr. 1'500.-- (TVA comprise) est allouée aux plaignantes, à la charge de l'AFC.

Bellinzona, le 31 mai 2010

Au nom de la Ire Cour des plaintes
du Tribunal pénal fédéral

Le président:

La greffière:

Distribution

- Me Pierre-Alain Guillaume et Me Fabienne Jaros, avocats
- Administration fédérale des contributions

Indication des voies de recours

Dans les 30 jours qui suivent leur notification, les arrêts de la Ire 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).