



Arrêt du 10 mai 2007
Ile Cour des plaintes

Composition

Les juges pénaux fédéraux Bernard Bertossa, président, Andreas J. Keller et Giorgio Bomio.
La greffière Nathalie Zufferey

Parties

A. S.A., représentée par Me Philippe Reymond, avocat,

recourante

contre

ADMINISTRATION FEDERALE DES DOUANES,
DIRECTION GENERALE DES DOUANES,

partie adverse

Objet

Entraide avec l'Allemagne
Remise de fonds en vue de confiscation (art. 74a EIMP)

Faits:

- A.** A. S.A. est une société lausannoise dont le but est l'administration de participations financières, industrielles, commerciales et mobilières, ainsi que la participation à toute entreprise. Le 10 novembre 2003, le Ministère public de Z. (Allemagne) a adressé au Juge cantonal du canton de Vaud une demande d'entraide judiciaire pour les besoins de l'enquête ouverte contre B., C. et inconnus, pour soustraction fiscale et faux dans les titres («Steuerhinterziehung und Urkundenfälschung»), au sens des art. 369 et 370 de la loi fiscale allemande et 267 du Code pénal (STGB). Les prévenus sont soupçonnés d'avoir, par l'entremise de A. S.A. qu'ils dominent, importé du lin en Allemagne en prétendant, sur la base de fausses attestations, que ce produit provenait de Lettonie. Ils auraient de cette manière obtenu l'exonération d'une partie des droits de douane. Entre janvier 1999 et juin 2002, A. S.A. aurait ainsi procédé à 51 opérations de dédouanement à l'office des douanes de Y. en Allemagne. Le montant des droits de douane éludés s'élèverait à EUR 683 654,38. La demande, qui tendait notamment à la remise de moyens de preuve, a été exécutée selon la procédure simplifiée en juillet 2004 par la Direction générale des douanes (ci-après: DGD).
- B.** Le 29 décembre 2004, le Ministère bavarois de la justice a transmis à l'Office fédéral de la justice (ci-après: OFJ) une demande complémentaire, établie le 23 décembre 2004 par le procureur de Munich («Leitende Oberstaatsanwalt München II»). Se référant au même complexe de faits, celui-ci a requis que les comptes n° TT. détenu par A. S.A. auprès de la Banque D. à Lausanne et n° SS. détenu par la société auprès de la Banque E. soient saisis à concurrence d'un montant équivalent à EUR 688 933,13 au titre de garantie de l'exécution de la créance compensatrice («Wertersatz»). La demande se rapportait sur ce point à deux décisions de séquestre («Pfändungsbeschlüsse»), rendues le 19 novembre 2004. Le 5 janvier 2005, l'OFJ a délégué l'exécution de la demande à la DGD. Celle-ci a rendu, le 17 mars 2005, deux décisions d'entrée en matière au sens de l'art. 80a de la loi fédérale du 20 mars 1981 sur l'entraide internationale en matière pénale (loi sur l'entraide pénale internationale [EIMP]; RS 351.1), ordonnant la saisie des comptes susmentionnés ouverts par A. S.A. auprès de la Banque D., d'une part, et de la Banque E., d'autre part, à concurrence du montant réclamé. Deux comptes de A. S.A. ont été bloqués à cette occasion avec effet au 3 juin 2005. Le 6 juin 2005, les décisions d'entrée en matière du 17 mars 2005 de la DGD ont été notifiées à A. S.A.. Par la suite, la DGD a réduit le montant des avoirs séquestrés à EUR 91 329,26 et CHF 4419,73. Le 16 juin 2005, la société, B. et C. ont recouru au Tribunal fédéral.

ral contre les décisions précitées. Le recours concluait à l'annulation des décisions d'entrée en matière du 17 mars 2005 et au rejet de la demande d'entraide. Pour le surplus, les recourants sollicitaient du Tribunal fédéral qu'il ordonne la levée des séquestres. Le recours a été déclaré irrecevable par arrêt du 23 août 2005, notamment en raison de l'absence de préjudice irréparable au sens de l'art. 80e EIMP (voir arrêt du Tribunal fédéral 1A.162/2005 du 23 août 2005, non publié). Par courrier du 19 juillet 2006, la DGD a invité A. S.A. à se déterminer sur une éventuelle remise simplifiée selon l'art. 80c EIMP des montants séquestrés au profit des autorités allemandes. Le 3 octobre 2006, A. S.A. a répondu qu'elle s'y opposait. La DGD a ainsi rendu, le 8 janvier 2007, une décision de clôture portant sur la remise des valeurs à l'OFJ, à l'intention des autorités judiciaires allemandes, cette remise étant toutefois subordonnée à l'entrée en force du jugement de l'autorité pénale allemande ordonnant le recouvrement de la créance compensatrice et de la décision de clôture.

- C.** Par recours du 7 février 2007, A. S.A. demande à la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral d'annuler les décisions d'entrée en matière du 17 mars 2005, ainsi que la décision de clôture du 8 janvier 2007, de déclarer irrecevables, respectivement infondées, les demandes d'entraide des 10 novembre 2003 et 29 décembre 2004 et d'ordonner la levée des séquestres ainsi que la libération immédiate des fonds concernés. En résumé, la société fait valoir que les conditions de l'entraide ne seraient pas réalisées, que le séquestre et la remise des fonds à l'Allemagne violeraient les principes constitutionnels et la CEDH, enfin, que les conditions pour le séquestre et la remise des valeurs ne seraient pas données.

La DGD conclut au rejet du recours. Quant à l'OFJ, il propose son admission partielle en ce sens que seule la décision de clôture du 8 janvier 2007 doit être annulée et les séquestres prononcés par la DGD levés.

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

La Cour considère en droit:

1.

1.1 En vertu de l'art. 28 al. 1 let. e ch. 1 LTPF (nouvelle teneur selon le ch. 14 de l'annexe à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2007; RS 173.32), mis en relation avec l'art. 80e al. 1 EIMP, la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral est compétente pour connaître des recours en matière d'entraide pénale conformément à l'EIMP. Par analogie avec la pratique du Tribunal fédéral, le Tribunal pénal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 132 III 291 consid. 1; 131 II 571 consid. 1; 130 I 312 consid. 1). Saisie d'un recours contre une mesure d'entraide judiciaire, la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral n'est pas liée par les conclusions des parties (art. 25 al. 6 EIMP). En matière d'entraide judiciaire, le recours est ouvert contre la décision de clôture de l'autorité cantonale ou fédérale d'exécution (art. 80e al. 1 EIMP), c'est-à-dire la décision par laquelle l'autorité, estimant avoir traité la demande totalement ou partiellement, statue sur l'octroi et l'étendue de l'entraide (art. 80d EIMP). Le présent recours est interjeté en temps utile contre une décision de l'autorité fédérale d'exécution relative à la clôture de la procédure d'entraide judiciaire ainsi que contre les décisions incidentes d'entrée en matière et celles de séquestre (art. 80e EIMP). La recourante a qualité pour recourir en tant que détentrice des comptes bancaires dont la DGD a décidé de remettre les valeurs (art. 80h let. b EIMP mis en relation avec l'art. 9a let. a de l'ordonnance sur l'entraide pénale internationale [OEIMP]; RS 351.11; ATF 126 II 258 consid. 2d/aa; arrêt du Tribunal fédéral 1A.218/2000 du 6 novembre 2000, consid. 1c).

1.2 L'entraide judiciaire entre l'Allemagne et la Suisse est régie par la Convention européenne d'entraide judiciaire (CEEJ; RS 0.351.1) et par l'accord complémentaire conclu le 13 novembre 1969 entre les deux Etats (RS 0.351.913.61). Le droit interne, soit l'EIMP et l'OEIMP, reste applicable aux questions qui ne sont pas réglées par les dispositions conventionnelles, ainsi que lorsqu'il permet l'octroi de l'entraide à des conditions plus favorables (ATF 129 II 462 consid. 1.1). Dans la mesure où la demande tend à la remise de valeurs séquestrées à l'Etat requérant, la Convention n° 141 du Conseil de l'Europe, relative au blanchiment, au dépistage, à la saisie et à la confiscation des produits du crime est également applicable (ci-après: Convention n° 141; RS 0.311.53, conclue à Strasbourg le 8 novembre 1990, entrée en vigueur le 11 septembre 1993 pour la Suisse et le 1^{er} janvier 1999 pour l'Allemagne).

2. La recourante invoque en premier lieu le non respect de l'exigence de la double incrimination. Elle rappelle les conditions plus strictes posées par la jurisprudence à l'égard des demandes d'entraide judiciaire formées pour la répression d'une escroquerie fiscale et considère que les soupçons d'escroquerie ne seraient en l'occurrence pas suffisamment établis.

- 2.1 Selon l'art. 3 al. 3 EIMP, la demande d'entraide est irrecevable si la procédure étrangère vise un acte qui paraît tendre à diminuer les recettes fiscales; l'entraide peut en revanche être accordée au sens de la troisième partie de l'EIMP pour la répression d'une escroquerie fiscale. L'EIMP ne définit pas la notion d'escroquerie fiscale, mais l'art. 24 al. 1 OEIMP renvoie à l'art. 14 al. 2 de la loi fédérale sur le droit pénal administratif (DPA; RS 313). Cette disposition réprime celui qui, par une tromperie astucieuse, aura soustrait un montant important représentant une contribution. La définition générale de l'escroquerie figure à l'art. 146 CP. Il y a ainsi escroquerie à l'impôt lorsque le contribuable obtient une taxation injustement favorable, en recourant à des manoeuvres frauduleuses tendant à faire naître une vision faussée de la réalité. Tel est également le cas lorsque l'auteur dissuade la victime de contrôler l'exactitude de ses déclarations, ou lorsqu'il prévoit qu'un tel contrôle ne pourrait se faire qu'à grand peine (ATF 115 Ib 68 consid. 3a/bb p. 74 ss et la jurisprudence citée; cf. aussi concernant l'art. 146 CP: ATF 120 IV 186 consid. 1). L'établissement de faux certificats, déclarations ou attestations en vue de la commission d'escroqueries douanières ou fiscales constitue une infraction visée en droit suisse par l'art. 14 DPA (ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 2^e éd., Berne 2004, n° 374). Lorsque l'acte poursuivi est une escroquerie fiscale, la jurisprudence n'exige pas une preuve stricte de l'état de fait; il faut néanmoins des soupçons suffisamment justifiés, afin d'éviter que l'autorité requérante invoque une telle infraction pour se procurer des preuves destinées à la poursuite d'autres délits fiscaux pour lesquels la Suisse n'accorde pas l'entraide (art. 3 al. 3 EIMP et 2 let. a CEEJ; ATF 115 Ib 68 consid. 3b/bb p. 78; arrêt du Tribunal fédéral 1A.316/2005 du 1^{er} mars 2006, consid. 2.3). Dans tous les cas, l'autorité requérante n'a pas à prouver les faits qu'elle avance.

- 2.2 La recourante fonde son argumentation sur le fait qu'aucun élément concret susceptible de confondre B. et C. dans le cadre d'une escroquerie fiscale n'aurait été rendu vraisemblable. S'agissant des mécanismes d'importation de A. S.A. (recours à des agents et à des sous-agents), ils excluraient toute participation de ses organes à des actes illicites. De plus, la recourante allègue que la preuve de la falsification des documents douaniers n'aurait pas été apportée. En tout état de cause, en tant qu'importateur établi en Suisse, selon la recourante, un contrôle de sa part

sur l'importation de la marchandise en Allemagne n'était pas possible. En réalité, la recourante ne fait que substituer sa propre présentation des faits à celle de l'autorité requérante, procédé qui n'est pas recevable dans le cadre de l'entraide (arrêt du Tribunal fédéral 1A.241/2006 du 11 janvier 2007, consid. 2.2). L'exposé de la demande d'entraide sur lequel l'autorité d'exécution doit se fonder fait au contraire état de la présentation aux autorités douanières allemandes de pièces mensongères. A. S.A., par l'intermédiaire de la société de transport F. sise à X., aurait importé, entre janvier 1999 et juin 2002, en franchise de douane, par le bureau de Y. en Allemagne, du tissu de lin. Concrètement, la société aurait effectué 51 importations et, pour chacune d'entre elles, aurait présenté aux autorités douanières allemandes des certificats de circulation de marchandise EUR 1 falsifiés mentionnant à tort que la marchandise était originaire de Lettonie et lui permettant ainsi de profiter de droits de douane minorés. Ces indications satisfont les exigences formelles des art. 28 EIMP et 10 al. 2 OEIMP. Pour le reste, même si, comme le soutient la recourante, il n'a pas pu être déterminé si les certificats litigieux étaient des faux ou des documents falsifiés, il n'en demeure pas moins que les autorités douanières lettones, interpellées par les autorités allemandes, n'en ont pas reconnu l'authenticité, ce qui permet d'établir avec un degré de vraisemblance suffisant qu'il y a eu tromperie. Il ne fait pas de doute que, si les soupçons de l'autorité requérante devaient se voir confirmer, les opérations décrites ci-dessus seraient constitutives d'escroqueries fiscales. La demande d'entraide est donc recevable sous l'angle de l'art. 28 EIMP, ainsi que sous celui de la double incrimination.

3. La recourante allègue également qu'aucun acte punissable n'est reproché à ses organes. Il n'y aurait pas de relation directe entre les faux documents ayant servi à l'importation de la marchandise de Lettonie en l'Allemagne et les mesures d'entraide requises. La recourante invoque en conséquence une violation du principe de la proportionnalité. Ce grief doit toutefois être rejeté. En effet, il suffit qu'il existe un rapport objectif entre la mesure d'entraide et les faits poursuivis, sans que la personne soumise à la mesure n'ait forcément participé aux agissements décrits (arrêt du Tribunal fédéral 1A.244/2006 du 26 janvier 2007, consid. 3). Dans le cas d'espèce, le lien entre C. et B. et les infractions poursuivies réside notamment dans la relation qui les lie à A. S.A., société qui est poursuivie pour les infractions en Allemagne. Or, C. et B. sont tous deux organes de A. S.A.. Le rapport entre eux apparaît ainsi suffisamment étroit pour justifier l'intérêt de l'autorité requérante et lui accorder l'entraide.

4. En l'occurrence, il n'y avait donc pas de motif de refuser l'entraide pénale à l'Allemagne. Sur le principe, en vertu de l'art. 3 al. 3, 2^e phrase EIMP, l'entraide au sens de la troisième partie de l'EIMP doit en effet être accordée lorsque la procédure ouverte vise dans l'Etat requérant une escroquerie fiscale, hypothèse réalisée en l'espèce (voir consid. 2), ce qui ne signifie toutefois pas encore, comme il sera analysé ci-dessous, qu'une remise au sens de l'art. 74a EIMP puisse être ordonnée.

5. Par décision de clôture du 8 janvier 2007, la DGD a décidé de transmettre les avoirs de A. S.A. à l'OFJ en vue de leur remise aux autorités pénales allemandes. La remise vise «à garantir le recouvrement de la créance compensatrice probablement due par A. S.A. dans le cadre des droits de douane impayés» (act. 1.2, consid. 2). Les effets de la décision sont suspendus à l'entrée en force du jugement de l'autorité pénale allemande ordonnant la créance compensatrice. La recourante s'oppose à toute remise de ses fonds en arguant du fait que cette mesure n'a pas été requise par l'autorité allemande. L'OFJ partage le même avis et considère la remise comme prématurée. En conséquence, selon l'OFJ, la décision de clôture doit être annulée.
 - 5.1. La question de savoir si la DGD pouvait ordonner la transmission – même conditionnelle – des avoirs de la recourante doit être examinée à la lumière du principe de la proportionnalité. Selon ce principe, l'autorité requise ne doit pas aller au-delà des requêtes qui lui sont adressées par un Etat étranger et accorder à celui-ci plus qu'il n'a demandé. Certes, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, l'autorité d'exécution peut interpréter extensivement les mesures de coopération requises. Cela suppose toutefois que les autres conditions à l'octroi de l'entraide soient également remplies (ATF 121 II 241 consid. 3a; ég. arrêt du Tribunal fédéral 1A.258/2006 du 16 février 2007, consid 2.3). Il découle de ce qui précède qu'une autorité d'exécution ne peut ordonner une mesure d'entraide que si cette mesure lui a été demandée.

 - 5.2 In casu, il est patent que, dans leur demande complémentaire du 29 décembre 2004, les autorités pénales allemandes n'ont pas demandé d'autre forme de concours que la mise en œuvre du blocage des comptes de la recourante, ceci en se référant à deux décisions de séquestre délivrées par leurs autorités répressives. Cette démarche est visée à l'art. 18 EIMP en tant que mesure provisoire destinée en particulier à maintenir une situation existante. Elle est mentionnée dans le catalogue de l'art. 63 EIMP au titre des actes d'entraide ordonnés dans le cadre de la coopération pénale internationale (voir art. 63 al. 2 let. b: «saisie»). Comme l'indiquent la recou-

rante et l'OFJ, la requête d'entraide adressée à la Suisse ne tend en revanche pas encore à la remise des valeurs déposées sur les comptes saisis. Dans ces circonstances, force est de constater qu'en ordonnant la remise des fonds de A. S.A., l'autorité inférieure a statué *ultra petita*. Il convient d'admettre le recours sur ce point.

- 6.** La DGD fonde le transfert futur des fonds à l'Etat allemand sur l'art. 74a EIMP. Pour sa part, l'OFJ soutient que, même si les autorités pénales allemandes devaient ultérieurement demander une remise des fonds en se prévalant d'un jugement en leur faveur portant allocation de la créance compensatrice, celle-ci ne pourrait être envisagée sous l'angle de l'art. 74a EIMP, inapplicable selon lui à la remise de valeurs au titre de la créance compensatrice. L'OFJ exclut par ailleurs que les fonds de A. S.A. puissent être transférés en application des art. 94 ss EIMP, à savoir par le biais de l'exequatur d'un tel jugement. Il requiert par conséquent la levée du blocage.
- 6.1** Une remise de fonds à un Etat étranger en vertu de l'art. 74a EIMP est généralement précédée par leur saisie conservatoire (voir al. 1). La saisie est ordonnée en vue d'assurer l'exécution des actes d'entraide à venir (art. 18 EIMP). S'agissant de sa durée, l'art. 33a OEIMP précise que les valeurs demeurent saisies jusqu'à réception de la décision définitive et exécutoire de l'Etat requérant ou jusqu'à ce que celui-ci ait fait savoir qu'une telle décision n'est plus possible (ATF 123 II 268 consid. 4b/dd p. 276 s.). Comme le relève l'OFJ, s'il apparaît d'emblée impossible que les valeurs séquestrées pourront être remises au terme de la procédure d'entraide, il n'y a pas lieu de prononcer de saisie provisoire, ou de maintenir une saisie qui aurait par hypothèse été précédemment ordonnée (ég. arrêt du Tribunal fédéral 1A.218/2000 du 6 novembre 2000, consid. 2c; MOREILLON, *Entraide internationale en matière pénale*, Commentaire romand, Bâle 2004, n° 13 *ad* art. 74a EIMP). Le Tribunal de céans doit ainsi trancher la question de savoir si une remise des valeurs saisies pourrait intervenir soit au titre de l'art. 74a EIMP, soit à celui des art. 94 ss EIMP et, en fonction de la réponse, décider du sort de la mesure provisionnelle.
- 6.2** L'art. 74a EIMP dispose que les objets ou valeurs saisis à titre conservatoire sont remis à l'autorité étrangère compétente sur demande de sa part en vue de confiscation ou de restitution à l'ayant droit (al. 1). Selon l'alinéa 2 de cette disposition, les objets ou valeurs comprennent les instruments ayant servi à commettre l'infraction (let. a); le produit ou le résultat de l'infraction, la valeur de remplacement et l'avantage illicite (let. b); les dons ou autres avantages ayant servi (ou qui devaient servir) à décider ou

à récompenser l'auteur de l'infraction, ainsi que la valeur de remplacement (let. c). Dans le présent cas, il n'y a aucune connexité entre les valeurs séquestrées et l'infraction reprochée à la recourante. On n'est donc pas dans l'hypothèse des lettres b ou c ci-dessus. Les fonds, ici, ont été gelés dans la perspective de garantir une éventuelle créance visant à compenser la perte financière subie par la collectivité publique allemande. Comme le souligne l'OFJ, une telle créance peut être assimilée en procédure interne à la créance compensatrice régie par l'art. 71 CP. Or, l'art. 74a al. 2 EIMP ne mentionne pas les biens ou valeurs sans rapport avec l'infraction comme objets d'une mesure de confiscation. ZIMMERMANN est d'avis que l'Etat requérant doit se voir reconnaître la possibilité de présenter une demande d'entraide portant sur la remise de valeurs saisies pour le recouvrement d'une créance compensatrice (La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 2^e éd., Berne 2004, n° 188; dans le même sens, MOREILLON, *op. cit.*, n° 20 ss *ad* art. 74a EIMP). Selon une autre conception, l'art. 74a EIMP ne le permettrait pas au motif qu'une telle remise éluderait les règles du droit des poursuites (voir HARARI, Remise internationale d'objets et valeurs: réflexions à l'occasion de la modification de l'EIMP, Etudes en l'honneur de Dominique Poncet, Genève 1997, p. 180 s.; LOMBARDINI, Banques et Blanchiment d'argent, Convention de diligence, Ordonnance de la CFB, Code pénal et LBA, Zurich - Bâle - Genève 2006, n° 230; voir dans ce sens ég. ATF 115 Ib 517 consid. 7d p. 535).

- 6.3** Comme le mentionne le Conseil fédéral dans son message du 29 mars 1995 concernant la révision de l'EIMP, s'agissant du sort des *produits d'une infraction*, le système décrit à l'art. 74a EIMP reprend celui du Code pénal suisse (voir FF 1995 III p. 26). L'art. 74a EIMP définit ainsi l'objet de la mesure de confiscation ou de restitution de manière semblable aux art. 69 et 70 CP. La protection des tiers acquéreurs est également aménagée dans des mesures correspondantes (ATF 129 II 453 consid. 4.1/4.2 p. 461 s.). En revanche, lorsque le produit de l'infraction n'est plus disponible, une confiscation ne peut pas entrer en ligne de compte. Dans cette situation, le juge ordonne, en application de l'art. 71 al. 1 CP, le remplacement des valeurs à confisquer par une créance compensatrice dont le recouvrement est assuré d'après les règles de l'exécution forcée (art. 71 al. 3 CP). Dans ce cadre, l'Etat créancier ne jouit d'aucun droit de préférence tiré du séquestre (voir SCHMID, Kommentar Einziehung – Organisiertes Verbrechen – Geldwäscherei, Zurich 1998, tome 1, n° 181 s. *ad* art. 59 CP; voir ég. PIOTET, Les effets civils de la confiscation pénale, Berne 1995, n° 66 s.). Dans la mesure où, en procédure interne, il n'y a pas de droit de préférence en faveur de la créance de l'Etat, il serait peu compréhensible qu'un Etat étranger bénéficie d'un traitement privilégié dans le cadre de l'EIMP. Un tel traitement serait choquant à la lumière du droit des pour-

suites, à tout le moins, comme le souligne l'OFJ, en présence d'une société effectivement active en Suisse et qui, partant, est a priori exposée à d'autres poursuites dans ce pays. Par conséquent, compte tenu de l'absence de parallélisme entre la disposition du Code pénal et celle de l'EIMP, l'art. 74a EIMP est inapplicable aux fins du recouvrement d'une créance compensatrice.

6.4 Les art. 94 ss EIMP ne sont pas d'un plus grand secours. L'art. 3 al. 3, 2^e phrase EIMP précise en effet que lorsque la procédure étrangère vise une escroquerie en matière fiscale, l'entraide judiciaire ne peut être accordée que sur la base de la troisième partie de la loi. Cela exclut ainsi tout transfert de fonds par le truchement des art. 94 ss EIMP. Il n'y a donc pas lieu de s'attarder sur la portée de ces dispositions.

7. Au vu de ce qui précède, la question qui doit être posée à ce stade est celle de savoir si la levée de la saisie s'impose ou si elle doit être maintenue. La Suisse, en ratifiant la Convention relative au blanchiment, au dépistage, à la saisie et à la confiscation des produits du crime, s'est engagée à accorder aux Etats parties la collaboration la plus large possible (voir art. 7 Convention n° 141), notamment par le biais de mesures provisoires destinées à permettre à l'Etat requérant de disposer du produit de l'infraction ou d'une somme d'argent correspondant à sa valeur (art. 11 de la Convention; voir ég. Message du Conseil fédéral du 19 août 1992 concernant la ratification par la Suisse de la Convention n° 141 du Conseil de l'Europe relative au blanchiment, au dépistage, à la saisie et à la confiscation du produit du crime, FF 1992 VI p. 20 ss). Dans le cas d'espèce, s'agissant de la saisie d'une somme d'argent correspondant à la valeur de l'infraction, il y a également lieu de s'interroger sur la possibilité de maintenir le gel des fonds conformément au mécanisme prévu par l'art. 71 al. 3 CP en vue de garantir, le moment venu, l'exécution de la créance compensatrice allemande. Ces questions doivent être résolues à l'aide de l'art. 63 EIMP ainsi que des dispositions topiques de la Convention n° 141.

7.1 L'art. 63 EIMP définit les différents actes d'entraide qui peuvent être effectués à la demande d'une autorité étrangère. S'agissant d'une mesure de saisie, celle-ci peut être ordonnée si elle se révèle nécessaire pour récupérer le produit de l'infraction (art. 63 al. 1 et 2 let. b EIMP). Que la saisie soit liée à une infraction fiscale est sans importance, l'art. 3 al. 3 EIMP permettant de donner suite à une demande d'entraide au sens de la troisième partie de l'EIMP lorsque la procédure vise une escroquerie en matière fiscale (ATF 125 II 250 consid. 2 et les arrêts cités; arrêt du Tribunal fédéral 1A.218/2000 du 6 novembre 2000, consid. 2a). Dans le même ordre d'idée,

en vertu de l'art. 11 ch. 1 de la Convention n° 141, l'Etat requis doit prendre «les mesures provisoires qui s'imposent, telles que le gel ou la saisie, pour prévenir toute opération, tout transfert ou toute aliénation relativement à tout bien qui, par la suite, pourrait faire l'objet d'une demande de confiscation ou qui pourrait permettre de faire droit à une telle demande». Une «confiscation», aux fins de la Convention n° 141, peut porter non seulement sur le produit généré par une infraction pénale, mais peut également consister, selon l'art. 13 ch. 3, «en l'obligation de payer une somme d'argent correspondant à la valeur du produit». En pareil cas, en procédant à la confiscation, l'Etat requis «fait recouvrer sa créance sur tout bien disponible à cette fin» (art. 13 ch. 3 in fine Convention n° 141). En d'autres termes, la Convention n° 141 oblige les Etats parties à donner suite à une demande tendant à la confiscation de la valeur, le cas échéant en s'appropriant des valeurs patrimoniales légalement acquises (FF 1992 IV p. 25).

7.2 Selon l'art. 13 ch. 1 de la Convention n° 141, l'Etat requis peut satisfaire à une demande de confiscation soit en exécutant la décision judiciaire de confiscation de la partie requérante (procédure d'exequatur, let. a), soit en engageant une procédure de confiscation de droit interne (let. b), l'art. 13 ch. 2 accordant, si besoin est, une compétence directe de l'Etat requis pour engager une telle procédure de confiscation (voir Rapport explicatif du Conseil de l'Europe relatif à la Convention n° 141, § 46). Le message du Conseil fédéral envisage expressément cette seconde option dont l'exécution interviendrait conformément à l'art. 58 ch. 4 aCP (nouvel article 71 CP; FF 1992 VI pp. 22 et 25). S'il est vrai que pour les raisons mentionnées au considérant 6.4, la Suisse ne pourrait pas exécuter un jugement de confiscation allemand ordonnant le paiement d'une créance compensatrice, il n'est en revanche pas d'emblée exclu que, en application de l'art. 13 ch. 1 let. b de la convention mis en relation avec les chiffres 2 et 3 de cette même disposition, la Suisse puisse, sur demande de l'Allemagne, saisir ses autorités compétentes pour obtenir une décision de confiscation. Au terme de cette procédure indépendante, A. S.A. pourrait être condamnée au paiement d'une créance compensatrice ordonnée sur la base de l'art. 71 CP. L'objection élevée par l'OFJ dans sa réponse du 5 mars 2007 visant à exclure la coopération en vertu de l'art. 18 ch. 1 let. d de la Convention n° 141 doit être écartée. Contrairement à l'exclusion de coopération dont il est question à l'art. 3 al. 3 EIMP en matière d'exequatur (art. 94 ss EIMP), l'art. 18 ch. 1 let. d de la convention n'exclut pas la coopération en matière fiscale. Cette disposition potestative accorde en effet aux Etats parties la faculté de coopérer également dans le domaine fiscal. Rien ne s'opposerait, par conséquent, à ce que les autorités suisses, saisies d'une demande de l'Allemagne formée selon l'art. 13 ch. 1 let. b, ordonnent, en

se fondant sur les faits présentés par l'Etat requérant (art. 14 ch. 2 Convention n° 141), le paiement d'une créance compensatrice selon le droit suisse. En soi, une telle procédure serait manifestement conforme au but principal de la Convention n° 141 qui est celui de la coopération la plus large possible entre Etats parties. Cette solution s'impose aussi au regard du texte clair de l'art. 13 de la Convention n° 141. Il en va également de la nécessité de lutter efficacement contre toute forme de criminalité. Il ne se justifie pas à cet égard d'accorder une protection accrue à l'auteur d'une escroquerie fiscale, d'autant moins que, comme il vient d'être relevé, l'art. 18 première phrase est formulé de manière potestative: en cas d'infractions à caractère fiscal, l'Etat requis peut certes refuser la coopération, mais ne doit pas nécessairement l'exclure. Dès lors, le séquestre doit être maintenu pour permettre aux autorités suisses de faire face, le cas échéant, à leurs obligations découlant de la Convention n° 141.

- 8.** Le recours doit ainsi être admis au sens du considérant 5. La décision de la DGD du 8 janvier 2007 est annulée. Les décisions du 17 mars 2005 ordonnant le gel des fonds déposés à la Banque D. et à la E. sont en revanche confirmées. La recourante a cependant un intérêt à ce que la procédure d'entraide, qui se doit d'être rapide (art. 17a EIMP), ne se prolonge pas indéfiniment. Les autorités allemandes devront par conséquent être invitées, dans les meilleurs délais, à saisir les autorités suisses d'une demande d'entraide conformément à l'art. 13 ch. 1 let. b de la Convention n° 141. Faute d'une telle requête dans le délai d'une année à compter de l'entrée en force du présent arrêt, les séquestres seront levés. Il appartiendra à l'OFJ d'inviter l'autorité requérante à présenter une telle demande. En cas de réception de celle-ci, l'OFJ saisira l'autorité suisse compétente pour diligenter la procédure interne visant à la condamnation au paiement de la créance compensatrice. A cette fin, la DGD pourrait être chargée de la procédure interne notamment sur la base de l'art. 87 al. 2 de la loi sur les douanes du 18 mars 2005 (RS 631.0) ainsi que de l'art. 66 DPA (RS 313.0), voire le Ministère public de la Confédération, en vertu des art. 24 DPA et 73 PPF (RS 312.0).
- 9.** Par renvoi de l'art. 30 let. b LTF, les frais et dépens se déterminent selon les art. 63 ss PA. La compétence du Tribunal pénal fédéral d'établir un tarif relatif à la détermination des émoluments judiciaires et des dépens, bien que n'étant explicitement réservée ni à l'art. 63 al. 5, ni à l'art. 64 al. 5 PA, se fonde sur l'art. 15 al. 1 let. a LTPF. Dans son message du 28 février 2001 concernant la révision totale de l'organisation judiciaire fédérale, le Conseil fédéral reconnaît en effet l'autonomie administrative de l'autorité

judiciaire fédérale s'agissant du calcul des émoluments judiciaires, des dépens alloués aux parties ainsi que de la détermination de l'indemnité en cas d'assistance judiciaire (cf. FF 2001 p. 4208 ss). Il ne résulte par ailleurs aucunement des débats parlementaires que le législateur ait voulu s'écarter du principe de l'autonomie de l'autorité judiciaire au moment d'attribuer la compétence pour statuer dans le domaine de l'EIMP au Tribunal pénal fédéral plutôt qu'au Tribunal administratif fédéral comme initialement prévu par le Conseil fédéral (cf. BO 2004 CN p. 1570 ss; 2005 CE p. 117 ss; CN p. 643 ss). Il s'ensuit que les réserves figurant aux art. 63 al. 5 et 64 al. 5 PA doivent être interprétées par analogie comme valant également en faveur de l'art. 15 al. 1 let. a LTPF. En vertu de l'art. 63 al. 1 PA, en règle générale, les frais judiciaires sont mis à la charge de la partie qui succombe (1^{re} phr.). Si celle-ci n'est déboutée que partiellement, ces frais sont réduits (2^e phr.). En l'occurrence, la recourante ayant obtenu gain de cause sur un objet, des frais sont mis à sa charge à hauteur de Fr. 2500.--, montant entièrement couvert par l'avance de frais. Aucun frais n'est mis à la charge de la DGD (art. 63 al. 2 PA). A teneur de l'art. 64 al. 1 PA, le tribunal décide, d'office ou sur requête, si et dans quelle mesure une indemnité est allouée à la partie qui a obtenu partiellement gain de cause pour les frais indispensables et relativement élevés qui lui ont été occasionnés par le litige. En l'occurrence, quand bien même elle n'a pas pris de conclusion sur les dépens, il convient d'allouer à la recourante qui a obtenu partiellement gain de cause une indemnité de Fr. 1000.-- à la charge de la DGD.

