



## **Arrêt du 15 novembre 2022**

### **Cour des plaintes**

---

Composition

Les juges pénaux fédéraux  
Roy Garré, président,  
Giorgio Bomio-Giovanascini  
et Patrick Robert-Nicoud,  
la greffière Joëlle Fontana

---

Parties

**A. LTD,**  
**B. LLP,**

représentées par Mes Clara Poglià et Michaël  
Jakubowski, avocats,

recourantes

**contre**

**MINISTÈRE PUBLIC DE LA CONFÉDÉRATION,**  
partie adverse

---

Objet

Entraide judiciaire internationale en matière pénale à  
l'Ukraine

Remise de moyens de preuve (art. 74 EIMP); saisie  
conservatoire (art. 33a OEIMP)

**Faits:**

- A. Par demande du 6 septembre, complétée le 25 novembre 2021 et confirmée le 14 février 2022, faisant suite à une transmission spontanée d'information du Ministère public de la Confédération (ci-après: MPC), le Procureur général de l'Ukraine (ci-après: l'Etat requérant) a sollicité l'entraide des autorités helvétiques, dans le cadre de la procédure pénale [...] menée pour soustraction d'impôts et légalisation d'argent d'origine criminelle (blanchiment d'argent), selon les art. 212 al. 2 et 3 et 209 al. 3 du Code pénal ukrainien. Il requiert la remise de documents bancaires et le séquestre de toutes les valeurs patrimoniales déposées sur les relations n. 2 ouverte au nom de A. Ltd et n. 3 au nom de B. LLP près la banque C. (RR.2022.98 et RR.2022.99, act. 7.1, 7.3 et 7.5).

Il ressort de l'instruction ukrainienne que D. est ayant droit économique du groupe E. LLC et des filiales du groupe, notamment les sociétés B. LLP et A. Ltd. Entre 2018 et 2021, les sociétés du groupe E. LLC auraient acquis du matériel électronique auprès du groupe chinois F., pour le revendre par B. LLP et A. Ltd à différentes sociétés ukrainiennes du groupe E. LLC – tel que G. LLC – à des prix inférieurs à la valeur marchande, de façon à minimiser les taxes d'importation de ces marchandises. Les différentes déclarations douanières à l'importation auraient manifestement sous-estimé soit la quantité soit la valeur des marchandises importées. A. Ltd a été utilisée pour déclarer, au nom de B. LLP, la valeur douanière sous-estimée des biens électroniques importés de Chine. A titre d'exemple, ces agissements auraient permis à la société G. LLC d'éviter de payer plus d'UAH 5.1 millions de TVA, entre 2018 et 2019. De même, la société H. LLC, également détenue par le groupe E. LLC, et ainsi par D., aurait quant à elle soustrait plus de USD 2.75 millions de TVA. Lors de la revente du matériel électronique, notamment au consommateur final, les sociétés du groupe E. LLC auraient utilisé abusivement les références d'entrepreneurs qui étaient en réalité contrôlés par le groupe E. LLC et qui étaient soumis au *Simplified Tax System* ukrainien. Ce système permet à certaines sociétés et entrepreneurs individuels de remplacer, à certaines conditions, plusieurs impôts, notamment l'impôt sur le bénéfice et la TVA, par un seul impôt, tout en simplifiant parallèlement les exigences de comptabilité et présentation des comptes (art. 297 al. 1 et Titre XIV, Chapitre 1, du Code fiscal de l'Ukraine). De la sorte, les sociétés du groupe E. LLC auraient eu accès de façon abusive audit système. Ainsi, ces sociétés du groupe E. LLC n'auraient pas enregistré correctement les opérations dans la documentation comptable ou dans les documents fiscaux, de façon à réduire le bénéfice imposable et à soustraire une somme correspondante d'impôts substantielle. Elles auraient reporté de manière inexacte dans leurs comptabilités et leurs

déclarations fiscales le résultat de leur commerce de matériel électronique et le bénéfice qui en résultait, permettant une soustraction d'importants impôts sur le bénéfice. Entre 2016 et 2021, diverses sociétés du groupe E. LLC, dont H. LLC, auraient également transféré, par le biais de la société offshore A. Ltd, plus de UAH 510 millions à des sociétés non-fiscalisées en Ukraine, telles que B. LLP. Cette dernière aurait reçu de sociétés ukrainiennes, entre 2018 et 2020, plus d'USD 492 millions. Ces fonds, notamment les fonds se trouvant sur les comptes de B. LLP et A. Ltd auprès de la banque C., sont soupçonnés être d'origine illicite.

- B.** Le 28 septembre 2021, l'Office fédéral de la justice (ci-après: OFJ) a transmis cette demande, pour exécution, au MPC, lequel est entré en matière, par ordonnance du 13 janvier 2022 (act. 7.4), et a apporté à la procédure la copie électronique, issue de sa procédure SV.20.1280, de la documentation bancaire relative aux relations n. 2 ouverte au nom de A. Ltd et n. 3 au nom de B. LLP près la banque C., ainsi que celles, clôturées en décembre 2018, n. 4 au nom A. Ltd et n. 5 au nom B. LLP près la banque I.
- C.** Par ordonnances du 21 février 2022, le MPC a séquestré, dans le cadre de la procédure d'entraide, les valeurs patrimoniales déposées sur les relations bancaires précitées ouvertes près la banque C. (act. 1.12).
- D.** Après avoir informé les sociétés A. Ltd et B. LLP de son intention d'accorder l'entraide et leur avoir donné l'occasion de se déterminer, ce qu'elles ont fait en date des 23, 28 février et 8 mars 2022, le MPC a, par décisions de clôture du 28 avril 2022, notifiées le 3 mai 2022, ordonné la transmission à l'Etat requérant de la documentation bancaire relative aux quatre relations bancaires précitées, telle que répertoriée dans les dispositifs desdits prononcés. Il a également maintenu les séquestres ordonnés le 21 février 2022 (act. 1.1).
- E.** Le 2 juin 2022, A. Ltd et B. LLP (ci-après: les recourantes) ont interjeté recours auprès de la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral (ci-après: la Cour de céans) contre les décisions de clôture précitées, concluant, principalement, à leur annulation, au rejet de la demande d'entraide, au refus de la transmission des documents listés par le MPC et à la levée du séquestre, le tout sous suite de frais et dépens. Préalablement, elles concluaient à la jonction des recours (act. 1).

- F. Invités à ce faire, le MPC et l'OFJ ont répondu en date du 28 juin 2022. Le MPC conclut au rejet des recours, dans la mesure de leur recevabilité; l'OFJ renonce à déposer des observations, se ralliant à la décision attaquée (act. 7 et 9).
- G. Par réplique du 15 juillet 2022, les recourantes persistent dans leurs conclusions (RR.2022.98, act. 14 ; RR.2022.99, act. 13).
- H. Les 12 et 15 juillet 2022, le MPC remet des documents reçus de l'Etat requérant, selon lesquels, le 23 juin 2022, à la requête du Bureau du Procureur général ukrainien, le séquestre des valeurs patrimoniales déposées sur les relations bancaires ouvertes aux noms des recourantes près la banque C. a été prononcé par un tribunal de district ukrainien (act. 11; RR.2022.98, act. 13; RR.2022.99, act. 14).
- I. L'OFJ renonce à déposer des observations relatives aux actes remis par le MPC (act. 17). Les recourantes ont fait parvenir leurs déterminations y relatives en date du 12 août 2022 (act. 18).
- J. Les renonciations à dupliquer du MPC et de l'OFJ des 19 et 29 août 2022, ont été transmises aux recourantes le 30 août 2022 (act. 19 à 21).

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 L'entraide judiciaire entre la Confédération suisse et l'Ukraine est régie en premier lieu par la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale (CEEJ; 0.351.1) ainsi que par le Deuxième Protocole additionnel du 8 novembre 2001 à la CEEJ, entré en vigueur pour la Suisse le 1<sup>er</sup> février 2005 et pour l'Etat requérant le 1<sup>er</sup> janvier 2012. Peut également s'appliquer, en l'occurrence, 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 (CBI; RS 0.311.53), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> septembre

1993 pour la Suisse et le 1<sup>er</sup> mai 1998 pour l'Ukraine, ainsi qu'en matière de blanchiment d'argent, les art. 43 ss et, en particulier, l'art. 46, par renvoi des art. 14 et 23, de la Convention des Nations Unies contre la corruption, conclue le 31 octobre 2003, entrée en vigueur pour l'Ukraine le 1<sup>er</sup> janvier 2010 et pour la Suisse le 24 octobre 2009 (UNCAC; RS 0.311.56). Les dispositions de ces traités l'emportent sur le droit interne régissant la matière, soit la loi fédérale sur l'entraide internationale en matière pénale (EIMP; RS 351.1) et son ordonnance d'exécution (OEIMP; RS 351.11). Le droit interne reste toutefois applicable aux questions non réglées, explicitement ou implicitement, par le traité et lorsqu'il est plus favorable à l'entraide (ATF 142 IV 250 consid. 3; 140 IV 123 consid. 2; 137 IV 33 consid. 2.2.2; 136 IV 82 consid. 3.1; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2010.9 du 15 avril 2010 consid. 1.3). L'application de la norme la plus favorable doit avoir lieu dans le respect des droits fondamentaux (ATF 135 IV 212 consid. 2.3; 123 II 595 consid. 7c).

- 1.2** La Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral est compétente pour connaître des recours dirigés contre les décisions de clôture de la procédure d'entraide rendues par les autorités cantonales ou fédérales d'exécution et, conjointement, contre les décisions incidentes (art. 25 al. 1 et 80e al. 1 EIMP, mis en relation avec l'art. 37 al. 2 let. a ch. 1 de la loi fédérale sur l'organisation des autorités pénales de la Confédération [LOAP; RS 173.71]).
- 1.3** Elle n'est pas liée par les conclusions des parties (art. 25 al. 6 EIMP; GLESS/SCHAFFNER, Commentaire bâlois, 2015, n. 43 *ad* art. 25 EIMP). Elle statue avec une cognition pleine sur les griefs soulevés. Elle peut, le cas échéant, porter son examen sur des points autres que ceux soulevés dans le recours (arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2017.79 du 13 septembre 2017 consid. 4; RR.2011.81 du 21 juin 2011 consid. 5).
- 1.4**
  - 1.4.1** L'économie de procédure peut commander à l'autorité saisie de plusieurs requêtes individuelles de les joindre ou, inversement, à l'autorité saisie d'une requête commune par plusieurs administrés (consorts) ou, saisie de prétentions étrangères entre elles par un même administré, de les diviser; c'est le droit de procédure qui régit les conditions d'admission de la jonction et de la disjonction des causes (BOVAY, Procédure administrative, 2<sup>e</sup> éd. 2015, p. 218 et s.). Bien qu'elle ne soit pas prévue par la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA; RS 172.021), applicable à la présente cause par renvoi des art. 12 al. 1 EIMP et 39 al. 2 let. c LOAP, l'institution de la jonction des causes est néanmoins admise en pratique (v. arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2008.190 du 26 février 2009 consid. 1; RR.2008.216+RR.2008.225-230 du 20 novembre 2008

consid. 1.2).

- 1.4.2** En l'espèce, les deux recours sont interjetés à l'encontre de décisions de clôture dont l'argumentation est en tous points similaire et reposent sur le même complexe de faits. En outre, les recourantes, représentées par les mêmes avocats, invoquent des arguments et prennent des conclusions identiques, sans faire valoir d'intérêts contradictoires qui commanderaient un prononcé séparé, de sorte qu'il se justifie de joindre les causes RR.2022.98 et RR.2022.99.
- 1.5** Titulaires des relations bancaires dont le MPC ordonne la transmission de la documentation à l'Etat requérant, les recourantes disposent de la qualité pour recourir contre les prononcés entrepris (art. 80h let. b EIMP et 9a let. a et b OEIMP; ATF 137 IV 134 consid. 5; 118 Ib 547 consid. 1d).
- 1.6** Interjetés le 2 juin 2022, contre des décisions notifiées le 3 mai 2022, les recours ont été déposés en temps utile (art. 80k EIMP).
- 1.7** Les recours sont recevables et il y a lieu d'entrer en matière.
- 2.** Dans un premier grief, les recourantes estiment que les lacunes et incohérences en lien avec les soupçons d'escroquerie fiscale devraient conduire au refus de l'entraide et à la levée des séquestres, au motif que les accusations dans l'Etat requérant ne seraient pas établies, sérieuses ou étayées. Preuve en serait le rejet définitif, par divers tribunaux de districts et d'appel ukrainiens, de cinq requêtes des autorités de poursuite ukrainiennes de séquestre des valeurs patrimoniales sur les comptes des recourantes près la banque C. concernés par la présente procédure. L'Etat requérant aurait omis de mentionner, dans sa demande initiale, mais également dans les complément et courrier des 25 novembre 2021 et 15 février 2022, les quatre premiers rejets, tous postérieurs à la demande d'entraide, ainsi que la décision du 6 mai 2019 confirmant le classement d'une précédente procédure pénale, ouverte à raison des mêmes soupçons que ceux à la base de la demande d'entraide. S'ajouterait à cela un jugement civil d'un tribunal de district du 30 septembre 2021, confirmant que les accusations ne seraient pas conformes à la réalité et que les sociétés ukrainiennes, dont G. LLC, et recourantes ne seraient pas des filiales du groupe E. LLC et, partant, seraient sans lien avec D. Les recourantes soutiennent qu'elles n'auraient ainsi aucun intérêt à vendre aux sociétés ukrainiennes du matériel à des prix inférieurs à ceux du marché. Quant au séquestre prononcé le 23 juin 2022, il l'a été *ex parte*, soit sans contradictoire, en présence du seul procureur en charge de l'affaire, et sans examen approfondi du dossier; les recourantes ont d'ailleurs déposé un recours contre ce prononcé le 1<sup>er</sup> juillet 2022. Elles

se prévalent également du fait qu'un examen effectué par le Service de douane ukrainien a révélé que les prix de deux produits chinois déclarés à l'importation, en vue du prélèvement des taxes, entre juillet 2019 et juillet 2020, par deux sociétés ukrainiennes ayant revendu le matériel électronique en Ukraine seraient conformes à ceux du marché (act. 1, p. 20 ss; act. 14 et 18).

- 2.1** Aux termes de l'art. 14 CEEJ, la demande d'entraide doit notamment indiquer l'autorité dont elle émane (ch. 1 let. a), son objet et son but (ch. 1 let. b), dans la mesure du possible l'identité et la nationalité de la personne en cause (ch. 1 let. c) ainsi que l'inculpation et un exposé sommaire des faits (ch. 2). Ces indications doivent permettre à l'autorité requise de s'assurer que l'acte pour lequel l'entraide est demandée est punissable selon le droit des parties requérante et requise (art. 5 ch. 1 let. a CEEJ), qu'il ne constitue pas un délit politique ou fiscal (art. 2 ch. 1 let. a CEEJ), et que le principe de la proportionnalité est respecté (ATF 118 Ib 111 consid. 5b et les arrêts cités). L'art. 28 al. 2 EIMP, complété par l'art. 10 al. 2 OEIMP, pose des exigences similaires. Selon la jurisprudence, l'on ne saurait exiger de l'Etat requérant un exposé complet et exempt de toute lacune, puisque la procédure d'entraide a précisément pour but d'apporter aux autorités de l'Etat requérant des renseignements au sujet des points demeurés obscurs (ATF 117 Ib 64 consid. 5c et les arrêts cités). L'exposé des faits ne doit pas être considéré comme un acte d'accusation, mais comme un état des soupçons que l'autorité requérante désire vérifier. Sauf contradictions ou impossibilités manifestes, ces soupçons n'ont pas à être vérifiés dans le cadre de la procédure d'entraide judiciaire (arrêt du Tribunal fédéral 1A.297/2004 du 17 mars 2005 consid. 2.1). L'autorité requérante ne doit pas fournir des preuves des faits qu'elle avance ou exposer – sous l'angle de la double incrimination – en quoi la partie dont les informations sont requises est concrètement impliquée dans les agissements poursuivis (arrêt du Tribunal fédéral 1C\_660/2019 du 6 janvier 2020 consid. 3.2 et la référence citée). L'autorité requérante peut faire valoir de simples soupçons sans avoir à prouver les faits qu'elle allègue (arrêt du Tribunal fédéral 1C\_446/2020 du 30 septembre 2020 consid. 2.2). L'autorité suisse saisie d'une requête d'entraide en matière pénale n'a pas à se prononcer sur la réalité des faits évoqués dans la demande; elle ne peut que déterminer si, tels qu'ils sont présentés, ils constituent une infraction. Cette autorité ne peut s'écarter des faits décrits par l'Etat requérant qu'en cas d'erreurs, lacunes ou contradictions évidentes et immédiatement établies (ATF 133 IV 76 consid. 2.2; 126 II 495 consid. 5e/aa; 118 Ib 111 consid. 5b; arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2017.147 du 5 octobre 2017 consid. 3.1.1; RR.2014.75-76 du 5 septembre 2014 consid. 5.2).

- 2.2** En vertu des principes de la bonne foi et de la confiance régissant les relations entre Etats (ATF 121 I 181 consid. 2c/aa; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2007.80 du 18 septembre 2007 consid. 5.2), ainsi que de l'obligation de respecter les traités internationaux, l'autorité requérante est tenue de respecter les engagements qu'elle a pris. La bonne foi de l'Etat requérant est cependant présumée. Ainsi, il appartient à celui qui entend se prévaloir d'une violation de la règle de la bonne foi de la démontrer clairement. Il ne saurait se borner à de pures affirmations, si détaillées soient-elles. En présence de versions contradictoires aussi vraisemblables les unes que les autres, l'Etat requis se rangera à celle présentée par l'Etat requérant, à moins que la mauvaise foi de celui-ci ne soit patente (ATF 117 Ib 337 consid. 2b).
- 2.3** Au vu de ce qui précède, la demande d'entraide et son complément indiquent l'autorité dont ils émanent, les motifs et buts de l'entraide, les causes de la procédure pénale nationale actuellement menée, ainsi que les personnes, en l'état, concernées par celle-ci, un exposé sommaire des faits et leur qualification juridique selon le droit ukrainien, ce qui satisfait manifestement les conditions de la CEEJ et de l'EIMP. L'Etat requérant n'a pas à fournir de preuve des faits décrits, même lorsqu'il en va, comme en l'espèce, d'escroquerie fiscale (v. *infra* consid. 2.6.2). Les reproches des recourantes ne permettent, en l'espèce, pas de renverser la présomption de bonne foi dont bénéficie l'Etat requérant (v. *supra* consid. 2.2). Aucun indice ne laisse penser que les autorités ukrainiennes auraient adopté un comportement contraire à la confiance entre Etats en omettant – comme le soutiennent les recourantes – des informations à l'appui de leur requête, formulée pour les besoins de la procédure pénale en cours [...]. En particulier, le séquestre, dans l'Etat requérant, des biens visés par la mesure dans l'Etat requis ne constitue pas une condition à l'octroi de l'entraide. En outre, ainsi que le relève le MPC, les différents refus de séquestres dans la procédure ukrainienne étaient motivés par le manque d'éléments de preuve, ce que ne contestent pas les recourantes, éléments que la demande d'entraide a précisément pour but d'amener; l'Etat requérant a d'ailleurs confirmé la nécessité des séquestres requis pour les besoins de sa procédure, en date du 14 février 2022, soit postérieurement à la plupart des rejets (act. 1.1, p. 7 et act. 7, p. 3). Cela étant, en date du 23 juin 2022, le séquestre des valeurs patrimoniales déposées sur les comptes bancaires des recourantes auprès de la banque C. a été prononcé par une autorité judiciaire ukrainienne dans le cadre de la procédure pénale pendante dans l'Etat requérant (v. *supra* Faits, let. H). S'agissant du jugement *civil* du 30 septembre 2021, comme le précisent elles-mêmes les recourantes, il se réfère à une autre procédure pénale que celle à la base de la demande d'entraide et il n'appartient pas à l'Etat requis de se déterminer sur l'identité des faits à la base de ces deux

procédures (act. 1, p. 22). Quant aux autres arguments des recourantes, relatifs aux liens économiques entre les différentes sociétés impliquées ou à l'examen par le Service des douanes ukrainien, il en va de questions relatives à l'interprétation différente des faits de la demande d'entraide et/ou l'analyse de moyens de preuve, qui, de jurisprudence constante (v. *supra* consid. 2.1 *in fine*), échappent au juge de l'entraide. Il en va de même des reproches concernant le prononcé de séquestre du 23 juin 2022, dépourvus de pertinence, en tant qu'ils relèvent du fond. Les recourantes ont d'ailleurs annoncé avoir recouru contre ce prononcé devant les autorités de l'Etat requérant en date du 1<sup>er</sup> juillet 2022.

**2.4** Les recourantes ne faisant, au surplus, valoir aucun argument qui justifierait de s'en écarter, il y a lieu de s'en tenir à de la présentation des faits de la demande d'entraide, pour l'examen de la double incrimination. Le MPC a considéré que les faits présentés par l'Etat requérant pouvaient, *prima facie*, être qualifiés d'escroquerie fiscale (art. 3 al. 3 let. a EIMP) et d'infraction préalable au blanchiment d'argent (art. 305<sup>bis</sup> ch. 1<sup>bis</sup> et ch. 1 CP, *cum* art. 14 al. 4 DPA; act. 1.1 et 7).

**2.5** La condition de la double incrimination est satisfaite lorsque l'état de faits exposé dans la demande d'entraide correspond, *prima facie*, aux éléments constitutifs objectifs d'une infraction réprimée par le droit suisse, à l'exclusion des conditions particulières en matière de culpabilité et de répression, et donnant lieu ordinairement à la coopération internationale (v. art. 64 al. 1 EIMP, en relation avec l'art. 5 ch. 1 let. a CEEJ; ATF 124 II 184 consid. 4b/cc; 122 II 422 consid. 2a; 118 Ib 448 consid. 3a et les arrêts cités; arrêt du Tribunal fédéral 1C\_123/2007 du 25 mai 2007 consid. 1.3). Il n'est ainsi pas nécessaire que les faits incriminés revêtent, dans les deux législations concernées, la même qualification juridique, qu'ils soient soumis aux mêmes conditions de punissabilité ou passibles de peines équivalentes; il suffit qu'ils soient réprimés, dans les deux États, comme des délits donnant lieu ordinairement à la coopération internationale (ATF 124 II 184 consid. 4b/cc; 117 Ib 337 consid. 4a; 112 Ib 225 consid. 3c et les arrêts cités; arrêt du Tribunal fédéral 1C\_123/2007 du 25 mai 2007 consid. 1.3) et pour autant qu'il ne s'agisse pas d'un délit politique ou fiscal (art. 2 let. a CEEJ). Contrairement à ce qui prévaut en matière d'extradition, il n'est pas nécessaire, en matière de « petite entraide », que la condition de la double incrimination soit réalisée pour chacun des chefs à raison desquels les prévenus sont poursuivis dans l'État requérant (ATF 125 II 569 consid. 6; 110 Ib 173 consid. 5b; arrêts du Tribunal fédéral 1C\_138/2007 du 17 juillet 2007 consid. 2.3.2; 1A.212/2001 du 21 mars 2002 consid. 7).

## **2.6**

**2.6.1** À teneur de l'art. 2 let. a CEEJ, applicable à défaut de ratification par la

Suisse du premier Protocole additionnel à la CEEJ du 17 mars 1978 (qui étend la coopération à l'entraide judiciaire en matière fiscale et interdit aux parties contractantes de se prévaloir de la faculté de refuser l'entraide en cas d'infractions fiscales, les assimilant à des infractions ordinaires), l'entraide judiciaire fiscale peut être refusée si la demande se rapporte à des infractions considérées par la Partie requise comme des infractions fiscales (v. arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2020.29 du 16 juin 2021 consid. 4.1.1 et réf. citée).

Selon l'art. 3 al. 3 let. a EIMP, l'entraide judiciaire doit être accordée, au sens des art. 63 ss EIMP, si la procédure vise une escroquerie en matière fiscale. Cette disposition couvre tant la fiscalité directe qu'indirecte. L'escroquerie en matière fiscale, au sens de l'EIMP, est définie à l'art. 24 al. 1 OEIMP, qui renvoie à l'art. 14 al. 2 de la loi fédérale sur le droit pénal administratif du 22 mars 1974 (DPA; RS 313.0). Il y a escroquerie en matière fiscale lorsque le contribuable a trompé astucieusement l'autorité fiscale pour lui soustraire un montant important (soit égal ou supérieur à CHF 15'000.--; ATF 139 II 404 consid. 9.4) représentant une contribution, en lui donnant des indications fausses, falsifiées ou inexactes sur le fond. Une tromperie astucieuse des autorités fiscales ne présuppose cependant pas forcément que des documents aient été falsifiés; d'autres moyens de tromperie sont imaginables. Mais en règle générale, l'auteur y emploie des manœuvres particulières, des artifices ou des constructions mensongères (FF 2014 585, p. 605 et ATF 125 II 250 consid. 3a et 3b). L'escroquerie fiscale au sens de l'EIMP est plus large que la fraude fiscale des art. 186 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) ou 59 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; 642.14), puisque qu'elle n'exige pas l'usage de titres faux, falsifiés ou inexacts quant à leur contenu (v. ATF 125 II 250 consid. 3a). Il convient de s'en tenir à la définition de l'escroquerie selon l'art. 146 CP et à la jurisprudence qui s'y rapporte (ATF 115 Ib 68 consid. 3 p. 71-76; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2008.240 du 20 février 2009 consid. 4.2 et la jurisprudence citée). Il y a ainsi escroquerie à l'impôt lorsque le contribuable obtient une taxation injustement favorable, en recourant à des manœuvres frauduleuses tendant à faire naître une vision faussée de la réalité. La remise à l'autorité fiscale de titres inexacts ou incomplets constitue toujours une escroquerie fiscale en raison de la foi particulière qui est attachée à ce type de documents. L'escroquerie fiscale, ouvrant la voie à l'entraide judiciaire, est toujours réalisée lorsque le contribuable a remis aux autorités fiscales des titres inexacts ou incomplets au sens de l'art. 110 al. 4 CP (ATF 125 II 250 consid. 3c p. 253).

**2.6.2** Lorsqu'une demande est présentée pour la poursuite d'une escroquerie fiscale, la Suisse en tant qu'Etat requis déroge à la règle selon laquelle l'autorité d'exécution n'a pas à se déterminer sur la réalité des faits. Sans

avoir à apporter des preuves de la culpabilité de la personne poursuivie, l'Etat requérant doit exposer des soupçons suffisants qu'une escroquerie fiscale a été commise. Ces exigences particulières ont pour but d'écarter le risque que soient éludées les normes excluant l'entraide en matière fiscale et de politique monétaire, commerciale ou économique selon l'art. 3 al. 3 EIMP (ATF 125 II 250 consid. 5b et réf. citées; TPF 2008 128 consid. 5.5).

**2.6.3** Le Tribunal fédéral a admis l'escroquerie fiscale, au sens de l'art. 14 al. 2 DPA, dans le cas d'un acheteur et d'un vendeur s'étant entendus sur le prix établi dans de fausses factures, lequel était inférieur à celui effectivement payé, afin de réduire le bénéfice du vendeur (ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 5<sup>e</sup> éd. 2019, n. 649, p. 702-704, et arrêts cités, notamment ATF 114 Ib 56 consid. 3b; 111 Ib 242 consid. 5). Il a également retenu l'application de l'art. 14 al. 2 DPA dans le cas d'utilisation de fausses factures établies de concert entre plusieurs sociétés successives afin de réduire l'impôt douanier dû (ZIMMERMANN, *op. cit.*, n. 649, p. 704-705; arrêt du Tribunal fédéral 1A.35/2002 du 18 juin 2006 consid. 6.2; v. également arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2009.7 du 3 avril 2009 consid. 4.4. et 4.5).

**2.7** Selon l'art. 305<sup>bis</sup> ch. 1 CP (blanchiment d'argent), celui qui aura commis un acte propre à entraver l'identification de l'origine, la découverte ou la confiscation de valeurs patrimoniales dont il savait ou devait présumer qu'elles provenaient d'un crime ou d'un délit fiscal qualifié, sera puni d'une peine privative de liberté de trois ans au plus ou d'une peine pécuniaire. Sont considérés comme des délits fiscaux qualifiés au sens de l'art. 305<sup>bis</sup> ch. 1<sup>bis</sup> CP les infractions aux art. 186 LIFD et 59 LHID, lorsque les impôts soustraits par période fiscale se montent à plus de CHF 300'000.

## **2.8**

**2.8.1** En l'espèce, il ressort, en particulier, de la demande d'entraide que le matériel électronique acheté à une société chinoise en Chine par des sociétés du groupe E. LLC, aurait été revendu en Ukraine à des sociétés ukrainiennes du groupe, par le biais des deux recourantes, non domiciliées en Ukraine, à des prix inférieurs à la valeur marchande, afin de minimiser les taxes à l'importation. La première recourante, A. Ltd, aurait été utilisée pour procéder, au nom de la seconde, B. LLP, à de fausses déclarations douanières, sous-estimant manifestement soit la quantité soit la valeur douanière des marchandises chinoises importées. Cela a, en particulier, permis à deux sociétés ukrainiennes, G. LLC et H. LLC, destinataires des marchandises, qu'elles revendaient – à leur prix réel – en Ukraine, de soustraire au fisc de l'Etat requérant, des sommes chiffrées respectivement à plus d'UAH 5.1 millions et d'USD 2.75 millions de TVA (v. *supra* Faits, let.

A).

**2.8.2** Transposés en droit suisse, ces agissements sont susceptibles de réaliser, *prima facie*, les éléments constitutifs d'une escroquerie fiscale, selon l'art. 14 al. 2 DPA, comme l'a, à juste titre, retenu le MPC (act. 1.1, p. 10 et s.). Constitue, en effet, un comportement astucieux le fait de présenter de fausses déclarations en douane, plus particulièrement des factures mensongères, mentionnant des prix sous-estimés, dans le cadre de vente de marchandises entre des sociétés apparemment indépendantes, mais en réalité liées économiquement entre elles, de sorte que l'absence de lien apparent empêche d'identifier que le prix mentionné ne correspond pas au prix réel (v. *supra* consid. 2.6.3). Il semblerait également que la recourante A. Ltd, ayant fonctionné comme intermédiaire entre la société chinoise et les sociétés ukrainiennes, puisse revêtir la forme d'une société de domicile. Selon la jurisprudence, une attitude astucieuse, au sens de l'art. 14 al. 2 DPA, doit être admise en présence d'une société de domicile fondée dans le seul but de dissimuler des éléments relevant du point de vue du droit fiscal et de tromper les autorités fiscales, si ces dernières ne peuvent que difficilement s'apercevoir de la tromperie (v. ATF 139 II 404 consid. 9.4 et la référence citée). Une déclaration en douane peut, en outre, constituer un titre (UNSELD, Internationale Rechtshilfe im Steuerrecht: Akzessorische Rechtshilfe, Auslieferung und Vollstreckungshilfe bei Fiskaldelikten, 2011, pag. 91 et s. et jurisprudence citée). Quant aux montants des contributions concernées, ils dépassent largement le seuil des CHF 15'000.-- (v. *supra* consid. 2.6.1).

**2.8.3** En tant qu'ils dépassent également largement les CHF 300'000.--, lesdits montants, obtenus avec le concours de tiers, en l'occurrence les recourantes, peuvent également être considérés comme particulièrement importants, au sens de l'art. 14 al. 4 DPA (v. CAPUS/BERETTA, Droit pénal administratif, Bâle, 2021, n. 314, p., 91), disposition constitutive de crime, selon le droit suisse (art. 10 al. 2 CP), de sorte que c'est à bon droit que le MPC a retenu que les éléments constitutifs de l'infraction de blanchiment d'argent pouvaient également, à première vue, entrer en ligne de compte, en l'espèce.

**2.9** Partant, la condition de la double incrimination est ainsi réalisée, sans qu'il soit nécessaire d'examiner les autres infractions retenues par le MPC (v. *supra* consid. 2.5).

**2.10** Le grief est infondé.

**3.** Au titre d'une violation du principe de la proportionnalité, les recourantes

renvoyant à l'argumentation développée au grief précédent, s'agissant de l'insuffisance de soupçons à l'appui de la demande, estiment que la demande d'entraide équivaut à une recherche indéterminée de moyens de preuve (act. 1, p. 24).

### 3.1

**3.1.1** Selon la jurisprudence relative au principe de la proportionnalité, lequel découle de l'art. 63 al. 1 EIMP, la question de savoir si les renseignements demandés sont nécessaires ou simplement utiles à la procédure pénale est en principe laissée à l'appréciation des autorités de poursuite de l'Etat requérant. Le principe de la proportionnalité interdit aussi à l'autorité suisse d'aller au-delà des requêtes qui lui sont adressées et d'accorder à l'Etat requérant plus qu'il n'a demandé. Cela n'empêche pas d'interpréter la demande selon le sens que l'on peut raisonnablement lui donner. Le cas échéant, une interprétation large est admissible s'il est établi que toutes les conditions à l'octroi de l'entraide sont remplies; ce mode de procéder permet aussi d'éviter d'éventuelles demandes complémentaires (ATF 121 II 241 consid. 3a; 118 Ib 111 consid. 6; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2009.286-287 du 10 février 2010 consid. 4.1). Sur cette base, peuvent aussi être transmis des renseignements et documents non mentionnés dans la demande (TPF 2009 161 consid. 5.2; arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2010.39 du 28 avril 2010 consid. 5.1; RR.2010.8 du 16 avril 2010 consid. 2.2). L'examen de l'autorité d'entraide est régi par le principe de l'« utilité potentielle » qui joue un rôle crucial dans l'application du principe de la proportionnalité en matière d'entraide pénale internationale (ATF 142 II 161 consid. 2.1.2; 122 II 367 consid. 2c et les références citées). Sous l'angle de l'utilité potentielle, il doit être possible pour l'autorité d'investiguer en amont et en aval du complexe de faits décrits dans la demande et de remettre des documents antérieurs ou postérieurs à l'époque des faits indiqués, lorsque les faits s'étendent sur une longue durée ou sont particulièrement complexes (arrêt du Tribunal fédéral 1A.212/2001 du 21 mars 2002 consid. 9.2.2; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2017.53-54 du 2 octobre 2017 consid. 8.2 *in fine*). C'est en effet le propre de l'entraide de favoriser la découverte de faits, d'informations et de moyens de preuve, y compris ceux dont l'autorité de poursuite étrangère ne soupçonne pas l'existence. Il ne s'agit pas seulement d'aider l'Etat requérant à prouver des faits révélés par l'enquête qu'il conduit, mais d'en dévoiler d'autres, s'ils existent. Il en découle, pour l'autorité d'exécution, un devoir d'exhaustivité, qui justifie de communiquer tous les éléments qu'elle a réunis, propres à servir l'enquête étrangère, afin d'éclairer dans tous ses aspects les rouages du mécanisme délictueux poursuivi dans l'Etat requérant (arrêts du Tribunal pénal fédéral RR.2010.173 du 13 octobre 2010 consid. 4.2.4/a et RR.2009.320 du 2 février 2010 consid. 4.1; ZIMMERMANN, *op. cit.*, n. 723 et

s.).

**3.1.2** Les autorités suisses sont tenues, au sens de la procédure d'entraide, d'assister les autorités étrangères dans la recherche de la vérité en exécutant toute mesure présentant un rapport suffisant avec l'enquête pénale à l'étranger, étant rappelé que l'entraide vise non seulement à recueillir des preuves à charge, mais également à décharge (ATF 118 Ib 547 consid. 3a; arrêt du Tribunal fédéral 1A.88/2006 du 22 juin 2006 consid. 5.3; arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2008.287 du 9 avril 2009 consid. 2.2.4 et la jurisprudence citée).

**3.1.3** S'agissant de demandes relatives à des informations bancaires, il convient en principe de transmettre tous les documents qui peuvent faire référence au soupçon exposé dans la demande d'entraide; il doit exister un lien de connexité suffisant entre l'état de fait faisant l'objet de l'enquête pénale menée par les autorités de l'Etat requérant et les documents visés par la remise (ATF 129 II 461 consid. 5.3; arrêts du Tribunal fédéral 1A.189/2006 du 7 février 2007 consid. 3.1; 1A.72/2006 du 13 juillet 2006 consid. 3.1). Lorsque la demande vise à éclaircir le cheminement de fonds d'origine délictueuse, il convient en principe d'informer l'Etat requérant de toutes les transactions opérées au nom des personnes et des sociétés et par le biais des comptes impliqués dans l'affaire, même sur une période relativement étendue (ATF 121 II 241 consid. 3c). L'utilité de la documentation bancaire découle du fait que l'autorité requérante peut vouloir vérifier que les agissements qu'elle connaît déjà n'ont pas été précédés ou suivis d'autres actes du même genre (v. arrêt du Tribunal pénal fédéral RR.2018.88-89 du 9 mai 2018 consid. 4.2).

**3.2** En l'espèce, les recourantes, se limitant à renvoyer à l'argumentation, précédemment écartée, pour conclure que la demande d'entraide équivaut à une recherche indéterminée de preuves, ne remettent pas en cause la motivation de la décision entreprise, s'agissant de l'utilité potentielle de la documentation bancaire, pour la procédure dans l'Etat requérant, laquelle est manifestement donnée. Les agissements soupçonnés, commis au préjudice de l'Etat requérant, constitutifs, en droit suisse, d'escroquerie fiscale et de blanchiment d'argent, impliquent la participation des sociétés recourantes (v. *supra* consid. 2.8 et 2.9), dont la documentation bancaire est visée par la remise. Ainsi que cela ressort de la demande d'entraide, de son complément et de la décision de séquestre du 23 juin 2022, le soupçon existe qu'une partie des sommes transférées par les diverses sociétés du groupe E. LLC, dont H. LLC, par le biais de la société *offshore* A. Ltd, à B. LLP ne correspondent pas à celles des livraisons en douane et soient d'origine illégale (v. *supra* Faits, let. A; act. 7 et 13.1). En outre, ainsi que l'a retenu le MPC dans les prononcés entrepris, il ressort de la documentation

bancaire objet desdits prononcés que D. est l'ayant droit économique des avoirs déposés sur les relations bancaires aux noms des recourantes (act. 1.1, p. 13).

**3.3** Partant, il existe un lien de connexité suffisant entre les informations à transmettre et l'état de fait de l'enquête pénale ukrainienne pour admettre la transmission de la documentation bancaire relative aux quatre relations des recourantes auprès de la banque C. et de la banque I., telle que répertoriée dans les dispositifs desdits prononcés entrepris. Le principe de l'utilité potentielle permet à l'autorité requise d'aller au-delà de la demande afin, notamment, d'éviter le dépôt de nouvelles requêtes, surtout dans des affaires aux contours complexes comme la présente. Cette façon de procéder est notamment justifiée par le devoir d'exhaustivité incombant à l'autorité d'exécution qui lui impose de transmettre tous les renseignements concernant de près ou de loin les infractions poursuivies, à charge, par la suite, pour l'autorité de poursuite d'examiner la pertinence des moyens de preuve fournis, ce d'autant que l'entraide vise non seulement à recueillir des preuves à charge, mais également à décharge (v. *supra* consid. 3.1.2). Il n'appartient ni à l'autorité d'exécution ni à l'autorité de recours de se substituer à l'autorité requérante dans l'appréciation de leur utilité effective pour l'enquête étrangère.

#### **3.4**

**3.4.1** Le maintien des séquestres prononcés sur l'entier des valeurs patrimoniales déposées sur les relations bancaires ouvertes aux noms des recourantes près la banque C., confirmé par l'Etat requérant en date du 14 février 2022 (act. 7.5), puis dans la décision de séquestre du 23 juin 2022 (act. 13.1), est également conforme au droit. Aux termes de l'art. 33a OEIMP, les objets et valeurs dont la remise à l'Etat requérant est subordonnée à une décision définitive et exécutoire de ce dernier (art. 74a al. 3 EIMP) demeurent, en principe, saisis jusqu'à réception de ladite décision ou jusqu'à ce que l'Etat requérant ait fait savoir à l'autorité d'exécution compétente qu'une telle décision ne pouvait plus être rendue selon son propre droit, notamment en raison de la prescription (v. TPF 2007 124 consid. 8).

**3.4.2** Quant à la conclusion subsidiaire, formulée au stade de la réplique, selon laquelle l'assiette du séquestre devrait être réduite à hauteur de CHF 51'400.--, montant correspondant à la somme des taxes éludées retenue dans un jugement ukrainien de refus de séquestre du 15 juin 2022, elle doit être écartée, dans la mesure de sa recevabilité (act. 14, p. 6). Ce montant correspondrait uniquement à la TVA, en lien avec l'importation de matériel électronique (smartphones) par l'une des sociétés ukrainiennes, G. LLC, pour une période plus restreinte que celle visée par l'enquête

ukrainienne (act. 14.1 et act. 13.1).

**3.5** Ce second grief doit également être écarté.

**4.** Mal fondé, les recours sont rejetés.

**5.** En règle générale, les frais de procédure comprenant l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours sont mis à la charge de la partie qui succombe (art. 63 al. 1 PA). Le montant de l'émolument est calculé en fonction de l'ampleur 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). Les frais de procédure sont partant mis à la charge du recourant qui succombe. En l'espèce, l'émolument judiciaire, calculé conformément aux art. 5 et 8 al. 3 let. b du règlement sur les frais, émoluments, dépens et indemnités de la procédure pénale fédérale (RFPPF; RS 173.713.162; v. art. 63 al. 5 PA) est fixé à CHF 9'000.--, montant couvert par les avances de frais déjà versées, et mis à la charge solidaire des recourantes. La caisse du Tribunal pénal fédéral leur restituera le solde de CHF 3'000.--.

**Par ces motifs, la Cour des plaintes prononce:**

1. Les causes RR.2022.98 et RR.2022.99 sont jointes.
2. Les recours sont rejetés.
3. Un émolument de CHF 9'000.--, couvert par les avances de frais versées, est mis à la charge solidaire des recourantes. La caisse du Tribunal pénal fédéral leur restituera le solde de CHF 3'000.--.

Bellinzone, le 15 novembre 2022

Au nom de la Cour des plaintes  
du Tribunal pénal fédéral

Le président:

La greffière:

**Distribution**

- Mes Clara Poglia et Michaël Jakubowski, avocats
- Ministère public de la Confédération
- Office fédéral de la justice, Unité Entraide judiciaire

**Indication des voies de recours**

Le recours contre une décision en matière d'entraide pénale internationale doit être déposé devant le Tribunal fédéral dans les 10 jours qui suivent la notification de l'expédition complète (art. 100 al. 1 et 2 let. b 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).

Le recours n'est recevable contre une décision rendue en matière d'entraide pénale internationale que s'il a pour objet une extradition, une saisie, le transfert d'objets ou de valeurs ou la transmission de renseignements concernant le domaine secret et s'il concerne un cas particulièrement important (art. 84 al. 1 LTF). Un cas est particulièrement important notamment lorsqu'il y a des raisons de supposer que la procédure à l'étranger viole des principes fondamentaux ou comporte d'autres vices graves (art. 84 al. 2 LTF).