

richts BV.2008.14 vom 30. Januar 2009, E. 1.3, und zur analogen Situation der Anklagekammer des Bundesgerichts als früher zuständige Beschwerdeinstanz HAURI, Verwaltungsstrafrecht, Bern 1998, S. 89 mit Hinweis auf BGE 107 IV 72 E. 2 S. 74).

## TPF 2011 165

38. Extrait de la décision de la Ire Cour des plaintes dans la cause A., B., C. SA contre Administration fédérale des contributions du 27 septembre 2011 (BV.2010.61)

*Séquestre; mesures spéciales d'enquête.*

**Art. 46 DPA, art. 169, 190 ss LIFD**

Dans le cadre d'une procédure au sens des art. 190 ss LIFD, l'AFC ne recourt pas à la demande de sûreté puisqu'il s'agit d'une mesure qui n'est pas prévue par les articles 19 à 50 DPA. Seules les administrations fiscales cantonales sont compétentes pour ordonner ce type de mesures. De la même manière, les autorités administratives fiscales cantonales ne peuvent pas ordonner des saisies telles celles prévues par l'art. 46 DPA car elles ne sont pas habilitées à le faire (consid. 3.3).

La LIFD ne contient aucune disposition permettant de conclure que lorsque des mesures de sûretés sont ordonnées par les autorités cantonales, la saisie de l'art. 46 DPA doit être automatiquement révoquée. Par ailleurs, rien n'empêche la coexistence des deux différents types de mesures concernées, même après que l'AFC a terminé son enquête et même si elles portent sur les mêmes valeurs (consid. 4.1).

Une fois les procédures cantonales terminées, il appartient à l'AFC, et non au juge du fond cantonal, de se prononcer sur le sort final des séquestres prononcés en application du DPA (consid. 4.3.2).

*Beschlagnahme; besondere Untersuchungsmassnahmen.*

**Art. 46 VStrR, Art. 169, 190 ff DBG**

Im Rahmen eines Verfahrens im Sinne der Art. 190 ff DBG verlangt die ESTV keine Sicherheitsleistung, da dies eine Massnahme ist, welche durch die Art. 19 bis 50 VStrR nicht vorgesehen ist. Solche Massnahmen können nur von den kantonalen Steuerverwaltungsbehörden angeordnet werden. Gleichfalls können die kantonalen Steuerverwaltungsbehörden keine Beschlagnahmungen im Sinne des Art. 46 VStrR anordnen, da sie dazu nicht ermächtigt sind (E. 3.3).

**Das DBG enthält keine Bestimmung, aus welcher geschlossen werden könnte, dass die nach Art. 46 DBG angeordnete Beschlagnahme automatisch widerrufen werden müsste, wenn die kantonalen Behörden Sicherheitsleistungen angeordnet haben. Im Weiteren können die beiden verschiedenen Arten von Massnahmen ohne weiteres gleichzeitig bestehen, selbst nachdem die EStV ihre Untersuchung abgeschlossen hat und selbst wenn sie dieselben Vermögenswerte betreffen (E. 4.1).**

**Nach Abschluss der kantonalen Verfahren obliegt es der EStV, nicht dem kantonalen Gericht, über das endgültige Schicksal der in Anwendung des VStrR verhängten Beschlagnahmen zu entscheiden (E. 4.3.2).**

*Sequestro; provvedimenti speciali d'inchiesta.*

**Art. 46 DPA, art. 169, 190 e segg. LIFD**

**Nell'ambito di una procedura ai sensi degli artt. 190 e segg. LIFD, l'AFC non può postulare una richiesta di garanzie poiché si tratta di un provvedimento non previsto dagli art. 19 a 50 DPA. Solo le amministrazioni fiscali cantonali sono competenti per ordinare questo tipo di misura. Allo stesso modo, le autorità amministrative fiscali cantonali non possono disporre i sequestri previsti dall'art. 46 DPA giacché esse non sono abilitate a farlo (consid. 3.3).**

**La LIFD non contiene disposizioni che permettono di concludere che qualora le garanzie sono ordinate dalle autorità cantonali, il sequestro dell'art. 46 DPA deve essere automaticamente revocato. In effetti, nulla s'opponesse alla coesistenza dei due provvedimenti interessati, ciò anche posteriormente alla conclusione dell'inchiesta dell'AFC e anche se i medesimi concernono gli stessi averi (consid. 4.1).**

**Terminate le procedure cantonali, spetta all'AFC, e non al giudice di merito cantonale, pronunciarsi sulla sorte finale dei sequestri disposti in applicazione del DPA (consid. 4.3.2).**

**Résumé des faits:**

Le 28 juillet 2003, l'Administration fédérale des contributions (AFC), soit pour elle la Division «Affaires pénales et enquêtes», a ouvert une enquête au sens des art. 190 ss LIFD à l'encontre de A., son épouse B. et leur société C. 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). Le 17 septembre 2003, l'AFC a ordonné le séquestre, auprès de divers établissements financiers, de toutes les valeurs dont les inculpés pouvaient être titulaires ou ayants droit. Le 21 septembre 2006, l'AFC a rendu son rapport d'enquête concluant d'une part à la réalisation d'une soustraction

d'impôt ainsi qu'à des tentatives de soustraction. L'enquête close, le rapport d'enquête a été remis à l'administration cantonale vaudoise des impôts (ACI). Le 11 octobre 2007, l'ACI, a rendu une décision de rappel d'impôts et de taxation définitive ainsi qu'un prononcé d'amendes à l'endroit de A. et de B. Le 5 décembre 2008, l'ACI a formé une demande de sûretés à leur encontre pour les impôts communaux et cantonaux pour les périodes fiscales concernées. Le même jour, elle a rendu des ordonnances de séquestre portant sur tous les biens appartenant aux débiteurs. Le 3 juillet 2009, puis le 15 janvier 2010, par courriers séparés, C. SA et les époux A. et B. ont demandé à l'AFC la levée des séquestres sur leurs différents comptes bancaires ordonnés en 2003, relevant que la cause était désormais du ressort des autorités cantonales. Par décision formelle du 29 janvier 2010, l'AFC a rejeté la demande aux motifs que l'existence de sûretés au niveau cantonal ne l'obligeait pas à renoncer aux séquestres ordonnés par l'autorité fédérale, seul le juge du fond pouvant se prononcer définitivement. Par arrêt du 25 mai 2010, l'autorité de céans a partiellement admis la plainte formée par les époux A. et B. et C. SA en ordonnant à l'AFC de leur restituer les documents se trouvant encore en sa possession. Elle a en revanche maintenu les séquestres prononcés en 2003 par l'AFC. Dans un arrêt du 28 septembre 2010, le Tribunal fédéral, retenant une violation du droit d'être entendu, a admis le recours interjeté par les époux A. et B. et C. SA, et a renvoyé la cause à la Cour des plaintes pour nouvelle décision au sens des considérants (arrêt du Tribunal fédéral 1B\_204/2010).

Statuant à nouveau, la Ire Cour des plaintes a partiellement admis la plainte.

#### **Extrait des considérants:**

**3.3** (...), dans le cadre de la procédure fiscale ordinaire régie par la LIFD ouverte par l'autorité fiscale cantonale compétente, celle-ci peut pour sa part requérir des sûretés (art. 169 LIFD). Bien que la demande de sûretés soit également une mesure provisoire, contrairement au séquestre DPA, elle ne constitue pas un acte de procédure pénale mais un instrument de perception («La procédure de perception en matière d'impôts directs», Informations fiscales, Bureau d'information fiscale, Berne 2005, p. 33, no 71). Dans ce sens, la jurisprudence a précisé que la procédure relative aux mesures de sûreté vise uniquement à garantir, à titre provisoire, le paiement de l'impôt, elle est indépendante de la procédure au fond, soit de l'imposition proprement dite (assujettissement, calcul de l'impôt, etc.). Le fisc peut en effet exiger des sûretés en tout temps, même avant d'avoir notifié une décision de taxation, et cette mesure ne préjuge en rien du fond. On peut ainsi considérer que la demande de sûretés intervient dans une

procédure accessoire, distincte de celle qui aboutira à la décision principale (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_414/2008 du 1er octobre 2008, consid. 1.4).

Dans le cadre d'une procédure au sens des art. 190 ss LIFD, l'AFC ne recourt pas à la demande de sûreté puisqu'il s'agit d'une mesure qui n'est pas prévue par les articles 19 à 50 DPA. Seules les administrations fiscales cantonales sont compétentes pour ordonner ce type de mesures. De la même manière, les autorités administratives fiscales cantonales ne peuvent pas ordonner des saisies telles celles prévues par l'art. 46 DPA car elles ne sont pas habilitées à le faire.

#### 4.

**4.1** Dans le cas d'espèce, l'AFC a maintenu le séquestre DPA sur les fonds des plaignants même après la fin de son enquête et l'ACI a ordonné des mesures de sûretés le 5 décembre 2008, puis a prononcé des ordonnances de séquestre en prestation de sûretés. Les valeurs visées sont en substance les mêmes que celles saisies par l'AFC.

La LIFD ne contient aucune disposition permettant de conclure que lorsque des mesures de sûretés sont ordonnées par les autorités cantonales, la saisie de l'art. 46 DPA doit être automatiquement révoquée. La jurisprudence n'apparaît pas s'être souvent penchée sur la question. Dans un arrêt 8G.83/2001 du 25 janvier 2002, le Tribunal fédéral a précisé dans un contexte similaire à celui de la présente cause que l'argument soulevé par les recourants et selon lequel, après l'ouverture de la procédure cantonale, l'AFC n'était plus compétente pour ordonner des mesures de contrainte en lien avec la procédure ouverte, était manifestement mal fondé (consid. 2c). Par ailleurs, dans cet arrêt, la Haute Cour a également considéré que les avoirs bloqués par les décisions de séquestre de l'AFC «pourront le cas échéant servir à la couverture de l'éventuelle perte d'impôts». Elle a relevé en outre «que la décision de sûretés déjà rendue ne suffit pas à garantir que d'éventuelles valeurs ne soient dérobées aux autorités fiscales d'ici la fin de l'enquête» (consid. 4d et 4e) et a dès lors maintenu les séquestres DPA contestés. On peut donc en conclure que rien n'empêche la coexistence des deux différents types de mesures concernées et ce même après que l'AFC a terminé son enquête. D'un point de vue pratique, dans sa détermination du 28 octobre 2010, l'AFC indique «qu'au terme de l'enquête, lorsque l'assiette fiscale peut être calculée de manière précise, les séquestres DPA sont habituellement remplacés par des sûretés. Celles-ci portent généralement sur les mêmes valeurs que les séquestres DPA. Avec l'entrée en force des sûretés, ce double séquestre des mêmes valeurs devient inutile puisque le rappel d'impôt (correspondant à la confiscation) et les amendes relèvent de la compétence du canton et qu'ils sont assurés par lesdites

sûretés». Certes, laborieuse, cette pratique permet à la fois de tenir compte du partage des compétences entre l'autorité fédérale et les cantons dans le domaine de la poursuite fiscale et des spécificités procédurales de la saisie DPA (procédure pénale), d'une part, et des mesures de sûretés (instrument de perception dans le cadre d'une procédure administrative), d'autre part (cf. supra consid. 3.3). Cette pratique permet en outre d'assurer la disponibilité des avoirs à confisquer dans l'hypothèse où une soustraction grave d'impôts est vraisemblable ou constatée et que l'ACI ne pourrait pas demander des sûretés à défaut de la réalisation des conditions prévues par l'art. 169 LIFD ou, lorsque la demande de sûretés, frappée d'un recours, pourrait être annulée alors que la soustraction d'impôt a été prouvée.

L'éventualité d'une double saisie sur les mêmes valeurs n'est d'ailleurs pas forcément illégale et elle est connue dans d'autres domaines du droit suisse. A titre d'exemple, il y a lieu de relever que dans le cadre d'une saisie pénale ordonnée aux fins d'une enquête pénale, la jurisprudence admet notamment que les mêmes valeurs peuvent également faire l'objet d'une saisie administrative ordonnée dans le cadre d'une procédure d'entraide internationale sans qu'une telle situation ne soit, en elle-même, contraire à la loi (ATF 123 II 268 consid. 4 a/cc et c). Déjà pour ces raisons le grief de l'illégalité soulevé par les plaignants doit être rejeté.

**4.3.2** La LIFD et le DPA sont muets sur (...) [la question de savoir quelle est l'autorité habilitée à se prononcer sur le sort final des séquestres]. La LIFD spécifie que si l'AFC aboutit à la conclusion qu'une soustraction d'impôt (art. 175 et 176) a été commise, elle requiert l'autorité cantonale compétente d'engager la procédure en soustraction (art. 194 al. 1).

L'instruction terminée, l'ACI rend une décision, qui est notifiée par écrit à l'intéressé (art. 182 al. 1 LIFD); la LIFD ne précise pas quel doit en être le

contenu. En revanche, dans le DPA il est expressément prévu, lorsque la cause est déléguée à un tribunal cantonal pour jugement, que l'autorité cantonale doit alors se prononcer sur le sort des objets séquestrés (art. 79 al. 1 DPA). Dans la mesure où une telle précision n'existe pas dans le cas de la délégation d'une affaire à l'ACI au sens de l'art. 194 al. 1 DPA, il faut admettre, contrairement à ce que soutient l'AFC, que le silence de la loi ne permet pas aux autorités fiscales cantonales de se prononcer sur le sort des objets séquestrés sur la base du DPA par l'autorité fédérale, seule cette dernière étant habilitée à le faire. Il appartiendra donc à l'AFC de se prononcer sur le sort final des séquestres DPA, une fois les procédures cantonales terminées.

## TPF 2011 170

39. Auszug aus dem Beschluss der I. Beschwerdekammer in Sachen Kanton Zürich gegen Bundesanwaltschaft vom 12. Oktober 2011 (BG.2011.27)

### *Sachliche Zuständigkeit.*

#### **Art. 28 StPO**

**Das vermehrte Auftreten von Phishing-Fällen in der Schweiz erfordert eine pragmatische Lösung. Die Verfolgung der wohl überwiegend im Ausland ansässigen Hintermänner bedarf aufgrund der Komplexität des Verfahrens, insbesondere durch den internationalen Konnex und der technischen Schwierigkeiten einer einheitlichen, koordinierten Durchführung, weswegen sich diesbezüglich die Zuständigkeit des Bundes rechtfertigt. Hingegen kann für die – meist im Inland tätigen – Finanzmanager keine Bundeszuständigkeit begründet werden (E. 2).**

### *Compétence matérielle.*

#### **Art. 28 CPP**

**La recrudescence des cas de "phishing" en Suisse requiert une solution pragmatique. En raison de la complexité de la procédure, en particulier au vu de la connexité internationale et des difficultés techniques, la poursuite des acteurs responsables, le plus souvent résidant à l'étranger nécessite une exécution uniforme et coordonnée, si bien que la compétence de la Confédération se justifie en l'espèce. En revanche, une compétence de la Confédération ne peut être justifiée en ce qui concerne les gestionnaires financiers – le plus souvent actifs sur le plan national (consid. 2).**