Bundesstrafgericht
Tribunal pénal fédéral
Tribunale penale federale
Tribunal penal federal

Numéro de dossier: BV.2020.9
Procédure secondaire: BP.2020.31

Décision du 28 juillet 2020
Cour des plaintes

Composition

Les juges pénaux fédéraux
Roy Garré, président,
Patrick Robert-Nicoud et Stephan Blättler,
le greffier Federico Illanez

Parties

A.CORP.,
représentée par Mes Rodolphe Gautier et
Pierre-Alain Guillaume, avocats

plaignante

contre

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS,

partie adverse

Objet

Plainte (art. 26 al. 1 et 3 DPA); mise sous scellés (art. 50 al. 3 DPA); effet suspensif (art. 28 al. 5 DPA)

Faits:

A. Le 18 avril 2019, le Chef du Département fédéral des finances a autorisé l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC) à mener une enquête fiscale spéciale contre B., C. et D. en raison de soupçons de graves infractions fiscales au sens des art. 190 ss de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11) en relation avec les art. 175 et 176 LIFD. B. aurait commis, pendant les périodes fiscales 2009 à 2017, des soustractions portant sur d'importants montants d'impôt sur le revenu puisqu'il aurait touché des distributions dissimulées de revenus versées par le trust E. (sise à Z.) et/ou ses sociétés filles, tout en dissimulant aux autorités fiscales son domicile effectif pour éviter un assujettissement fiscal illimité en Suisse. C. aurait également commis, entre 2009 et 2017, des soustractions sur d'importants montants d'impôt sur le revenu, en omettant de déclarer des salaires et/ou des distributions dissimulées de revenus versées par le trust E. et/ou ses sociétés filles. D. se serait rendu coupable de complicité aux soustractions fiscales commises par B. et C. (*in* act. 2, p. 2 et 6).

B. À l'appui d'un mandat de perquisition du directeur de l'AFC, daté du 3 février 2020, les enquêteurs de la Division affaires pénales et enquêtes de l'AFC (DAPE) ont procédé, les 19 et 20 février 2020, à la perquisition des locaux de la société F. SA, sise Y. F. SA ayant fait opposition à la perquisition des papiers, l'intégralité des données saisies a été mise sous scellés. Le nom de la société A. Corp figure parmi les mots-clés utilisés lors de la perquisition aux fins de la saisie informatique des données (*in* act. 2, p. 2 et 3).

C. Par courrier du 28 février 2020, F. SA a informé A. Corp que des données la concernant et déposées auprès d'elle ont été saisies par l'AFC (act. 1.2).

D. Par missive du 2 mars 2020, A. Corp, sous la plume de son conseil, a requis la mise sous scellés de l'intégralité des données saisies (act. 1.3).

E. Par décision du 5 mars 2020, l'enquêteur de la DAPE a refusé la requête susmentionnée au motif que A. Corp n'est pas légitimée à requérir la mise sous scellés de tout ou partie des données saisies (act. 1.4).

F. Le 9 mars 2020, A. Corp a saisi le directeur de l'AFC d'une plainte contre la

décision précitée. Elle conclut, sous suite de frais et dépens, en substance, à ce qu'il soit octroyé l'effet suspensif à la plainte, à ce que la décision de l'AFC querellée soit annulée et à ce qu'il soit ordonné la mise sous scellés de l'intégralité des données et documents la concernant saisis lors des perquisitions des 19 et 20 février 2020 (act. 1, p. 2).

G. Le directeur suppléant de l'AFC s'est déterminé sur ladite plainte le 12 mars 2020. Il conclut, sous suite de frais, préliminairement, au rejet de la requête d'effet suspensif et de la requête implicite de mesure provisionnelle et, principalement, au rejet de la plainte dans la mesure où il est entré en matière (act. 2, p. 2). Le dossier a, à cette même date, été transmis à la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral.

H. Par acte du 16 mars 2020, la Cour de céans a octroyé l'effet suspensif à titre superprovisoire. À cette même occasion, la plaignante a été invitée à se déterminer par rapport aux observations de l'AFC sur l'effet suspensif et sur le fond (act. 3).

I. Par missive du 20 mars 2020, la plaignante, tout en soulignant que l'AFC « se rapporte systématiquement à des pièces qu'elle n'entend pas transmettre », a requis, outre la transmission de la totalité des annexes produites par l'AFC et, en particulier, de l'inventaire du procès-verbal de mise sous scellés et d'une tabelle des comptes ouverts auprès de F. SA, la prolongation des délais impartis (act. 4).

J. Par acte du 23 mars 2020, la Cour de céans a, d'une part, transmis à A. Corp la tabelle des comptes précité et, d'autre part, prolongé le délai pour déposer ses observations sur l'effet suspensif et sur le fond (act. 5).

K. Par courrier du 23 mars 2020, reçu par la Cour de céans le jour suivant, la plaignante a confirmé la nécessité d'obtenir les documents auxquels l'AFC se rapporte dans ses déterminations afin d'évaluer l'opportunité de maintenir sa plainte (act. 6; v. *supra* let. I).

L. Par courrier du 14 avril 2020, la plaignante mentionne avoir pris connaissance de la pièce transmise par la Cour de céans (v. *supra* let. J). Pour le surplus, elle estime, tout en renvoyant au contenu de sa plainte,

qu'en l'état, il n'est pas nécessaire de compléter ses déterminations (act. 7). Une copie de l'écriture précitée a été transmise pour information à l'AFC (act. 8).

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

La Cour considère en droit:

1.

1.1 Lorsque la poursuite d'infractions est confiée à une autorité administrative fédérale, le droit pénal administratif est applicable (art. 1 de la loi fédérale sur le droit pénal administratif du 22 mars 1974 [DPA; RS 313.0]).

Conformément à la LIFD, en cas d'enquête de l'AFC pour soupçon fondé de graves infractions fiscales, d'assistance ou d'incitation à de tels actes (art. 190 al. 1 LIFD), la procédure dirigée contre les auteurs, complices et instigateurs est réglée d'après les dispositions des art. 19 à 50 DPA (art. 191 al. 1, 1re phrase LIFD). L'art 190 al. 2 LIFD précise que par grave infraction fiscale on entend, en particulier, la soustraction continue de montants importants d'impôt (art. 175 et 176 LIFD).

1.2 Dans la mesure où le DPA ne règle pas exhaustivement certaines questions, les dispositions du Code de procédure pénale suisse du 5 octobre 2007 (CPP; RS 312.0) sont, en principe, applicables par analogie (ATF 139 IV 246 consid. 1.2; arrêt du Tribunal fédéral 1B_71/2019 du 3 juillet 2019 consid. 2.1 et références citées [non publié *in* ATF 145 IV 273]; décision du Tribunal pénal fédéral BV.2019.46-47+BE.2019.16 du 14 novembre 2019 consid. 2.2 et références citées).

2.

2.1 Les mesures de contrainte au sens des art. 45 ss DPA ainsi que les actes et omissions qui s'y rapportent peuvent faire l'objet d'une plainte auprès de la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral (art. 26 al. 1 DPA en lien avec l'art. 37 al. 2 let. b de la loi fédérale sur l'organisation des autorités pénales de la Confédération du 19 mars 2010 [LOAP; RS 173.71]). La plainte est recevable pour violation du droit fédéral, pour constatation inexacte ou incomplète de faits pertinents ou pour inopportunité (art. 28 al. 2 DPA).

2.2 La plainte doit être présentée par écrit à l'autorité compétente, avec des conclusions et un bref exposé des motifs, dans les trois jours à compter de celui où le plaignant a eu connaissance de l'acte officiel (art. 28 al. 3 DPA). Lorsque l'acte ou la décision contesté n'émane pas du directeur ou du chef de l'administration, la plainte doit être adressée à celui-là (art. 26 al. 2 let. b DPA). Si l'autorité ne corrige pas l'acte officiel ou ne remédie pas à l'omission conformément aux conclusions formulées par le plaignant, elle transmet la plainte, avec ses observations, au plus tard le troisième jour ouvrable suivant celui où cette dernière a été déposée, à la Cour des plaintes (art. 26 al. 3 DPA).

In casu, la décision de l'enquêteur, datée du 5 mars 2020, a été reçue par la plaignante le 6 mars 2020. La plainte contre l'acte précité a été adressée au directeur de l'AFC le 9 mars 2020, lequel l'a reçue le 10 mars 2020 et l'a transmise à la Cour de céans le 12 mars 2020. La plainte a donc été interjetée en temps utile.

2.3

2.3.1 A qualité pour déposer plainte quiconque est atteint par l'acte d'enquête qu'il attaque, l'omission qu'il dénonce ou la décision sur plainte et a un intérêt digne de protection à ce qu'il y ait annulation ou modification (art. 28 al. 1, 1re phrase DPA). L'intérêt digne de protection au sens de la disposition précitée doit être actuel et pratique (ATF 118 IV 67 consid. 1; v. décisions du Tribunal pénal fédéral BV.2017.52 du 21 août 2018 consid. 2; BV.2015.26 du 3 février 2016 consid. 2.2 et les références citées).

Avant la perquisition, le détenteur des papiers est, chaque fois que cela est possible, mis en mesure d'en indiquer le contenu. S'il s'oppose à la mesure, les papiers sont mis sous scellés et déposés en lieu sûr (art. 50 al. 3 DPA). La jurisprudence du Tribunal fédéral a considéré que le droit de faire valoir ses droits en lien avec une perquisition, en principe réservé au détenteur des papiers, peut exceptionnellement également être reconnu, indépendamment d'un rapport de possession, aux tiers qui font valoir un intérêt juridiquement protégé au maintien du secret sur les pièces saisies (v. *infra* consid. 4; ATF 140 IV 28 consid. 4.3.4; arrêt du Tribunal fédéral 1B_91/2019 du 11 juin 2019 consid. 2.2). Dès lors, après la mise en sûreté des documents ou données suite à l'exécution d'un mandat de perquisition, mais avant leur perquisition à proprement parler – comprise comme la possibilité pour l'autorité de prendre connaissance des documents en les lisant, ce qui n'est possible en cas d'opposition qu'une fois les scellés levés – les tiers intéressés doivent pouvoir, en faisant valoir un intérêt juridiquement protégé, se déterminer sur la perquisition envisagée, voire requérir la mise sous scellés.

2.3.2 De ce qui précède découle, d'une part, que celui qui dépose une plainte doit faire valoir un intérêt digne de protection et, d'autre part, que lorsqu'un tiers intéressé s'oppose à une perquisition, il se doit de démontrer l'existence d'un intérêt juridiquement protégé au maintien du secret sur les pièces saisies.

Selon la jurisprudence développée en lien avec la qualité pour recourir (v. art. 382 al. 1 CPP), il existe un intérêt juridiquement protégé lorsque le recourant est touché directement et immédiatement dans ses droits propres, ce qui n'est pas le cas lorsqu'il est touché par un simple effet réflexe (ATF 137 IV 280 consid. 2.2.1; arrêt du Tribunal fédéral 6B_942/2016 du 7 septembre 2017 consid. 2.3 [non publié *in* ATF 143 IV 313]). L'intérêt juridiquement protégé se distingue de l'intérêt digne de protection, qui n'est pas nécessairement un intérêt juridique, mais peut être un intérêt de fait, ce dernier n'étant pas suffisant pour conférer la qualité pour recourir (ATF 136 I 274 consid. 1.3 p. 276; 133 IV 121 consid. 1.2 p. 124; arrêt du Tribunal fédéral 6B_601/2017 du 26 février 2018 consid. 2). Le recourant doit ainsi établir que la décision attaquée viole une règle de droit qui a pour but de protéger ses intérêts et qu'il peut en conséquence en déduire un droit subjectif. La violation d'un intérêt relevant d'un autre sujet de droit est insuffisante pour créer la qualité pour recourir (ATF 145 IV 161 consid. 3.1; 131 IV 191 consid. 1.2.1 p. 193 et les références citées; arrêt 6B_1239/2017 du 24 mai 2018 consid. 2.1; CALAME, Commentaire romand, 2e éd. 2019, nos 1 et 2 *ad* art. 382 CPP). S'agissant plus particulièrement des tiers touchés par des actes de procédure (art. 105 al. 1 let. f CPP), la qualité de partie leur est reconnue dans la mesure nécessaire à la sauvegarde de leurs intérêts (art. 105 al. 2 CPP). Pour que la qualité de partie d'un *autre participant à la procédure* soit admise en application de l'art. 105 al. 2 CPP, l'atteinte à ses droits doit être directe, immédiate et personnelle, une atteinte de fait ou indirecte étant insuffisante. L'atteinte est directe, par exemple, lorsqu'elle entraîne une violation des droits fondamentaux ou des libertés fondamentales, en particulier lorsque des mesures de contrainte sont ordonnées (ATF 145 IV 161 consid. 3.1; 137 IV 280 consid. 2.2.1; arrêt du Tribunal fédéral 1B_370/2019 du 4 octobre 2019 consid. 2.1.1).

Une approche semblable à celle mentionnée ci-haut est requise s'agissant des plaintes interjetées par des tiers non-détenteurs qui souhaitent faire valoir des droits en lien avec une perquisition. Les intéressés doivent ainsi se prévaloir d'un intérêt juridiquement protégé et donc d'une atteinte directe, immédiate et personnelle à leurs droits.

2.3.3 En l'espèce, la plainte a été déposée par A. Corp, tiers à la procédure qui n'est pas directement touché par la perquisition réalisée par la DAPE auprès de F. SA. Toutefois, dans la mesure où, lors de l'exécution de celle-ci, des

informations concernant un compte bancaire dont elle est la titulaire ont très vraisemblablement été saisies (v. act. 2, p. 5) et que la légitimation pour agir est conditionnée à l'existence d'un intérêt juridiquement protégé au maintien du secret sur les pièces saisies, il convient d'entrer en matière.

3. À titre liminaire, il convient de relever, s'agissant de la requête de la plaignante tendant à obtenir le dossier confidentiel transmis par l'AFC avec ses observations du 12 mars 2020 – et plus particulièrement le procès-verbal de mise sous scellés –, que cette dernière a précisé que les documents contenus dans ledit dossier ne peuvent être consultés que par la Cour des plaintes (act. 2, p. 6 s.).

3.1 Le droit de consulter le dossier est une composante essentielle du droit d'être entendu garanti par les art. 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales du 4 novembre 1950 (en vigueur pour la Suisse depuis le 28 novembre 1974 [CEDH; RS 0.101]) et 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101). La possibilité pour les parties de faire valoir leurs arguments suppose ainsi la connaissance préalable des divers éléments à disposition des autorités (ATF 132 II 485 consid. 3.2; BENDANI, Commentaire romand, 2e éd. 2019, n° 10 *ad* art. 107 CPP). Le droit d'être entendu se concrétise dès lors, entre autres, dans celui d'accéder au dossier (v. art. 107 al. 1 let. a CPP). L'accès au dossier est, sauf réserve de la loi, en principe total (v. art. 108 CPP; MOREILLON/PAREIN-REYMOND, Petit commentaire, Code de procédure pénale, 2e éd. 2016, n° 3 *ad* art. 101 CPP; BENDANI, *op. cit.*, n° 11 *ad* art. 107 CPP).

3.2 Conformément à l'art. 25 al. 3 DPA, applicable également dans les procédures sur plainte (décision du Tribunal pénal fédéral BV.2009.30 du 15 décembre 2009 consid. 2), lorsque la sauvegarde d'intérêts publics ou privés importants l'exige, la Cour de céans prend connaissance des preuves hors la présence du plaignant ou du requérant.

3.2.1 La Cour des plaintes ne considère pas le simple intérêt de l'administration à maintenir la confidentialité de certaines informations comme un intérêt public important au sens de la disposition susmentionnée. L'évaluation de l'importance de l'intérêt en jeu n'est pas déterminée par l'administration, mais par l'organe de contrôle juridictionnel. La formulation de l'art. 25 al. 3 DPA est impérative. La Cour de céans ne refuse l'accès à des pièces du dossier que si la description des faits réalisée par l'autorité respecte les exigences légales (décisions du Tribunal pénal fédéral BE.2018.10 du 29 octobre 2019 consid. 3.2; BV.2009.30 précitée *ibidem*). Selon la pratique de la Cour des

plaintes, les documents qui ne peuvent être consultés par une partie, mais sur lesquels l'administration entend se fonder, doivent être transmis à la Cour avec un résumé de leur contenu afin que la partie concernée ait la possibilité de se déterminer sans restrictions (décisions du Tribunal pénal fédéral BE.2018.11 du 5 décembre 2018 consid. 2.1; BE.2018.10 précitée *ibidem*; BE.2018.2 du 30 mai 2018 consid. 6.2.5 et références citées).

3.2.2 En l'espèce, le dossier confidentiel transmis par l'AFC à la Cour de céans contient un certain nombre de pièces décrivant tant les raisons pour lesquelles une perquisition auprès de F. SA a eu lieu que le déroulement de celle-ci. En demandant que l'utilisation de ces pièces ne soit limitée qu'à la Cour des plaintes, l'AFC vise à préserver le secret fiscal à l'égard des personnes concernées (act. 2, p. 7). La jurisprudence de la Cour de céans reconnaît l'existence d'intérêts privés importants, qui pourraient justifier la restriction du droit d'accès à certains documents de la procédure, dans le secret fiscal (v. art. 110 LIFD; décision du Tribunal pénal fédéral BE.2018.11 précitée consid. 2.2 et référence citée; BE.2018.10 précitée consid. 3.3).

Dans la mesure où les observations de l'AFC du 12 mars 2020 – transmises par la Cour de céans à la plaignante le 16 mars 2020 – contiennent une description du soupçon fondé sur la documentation qui figure dans le dossier confidentiel et que ce dernier contient des informations couvertes par le secret fiscal, la pratique de la Cour de céans en lien avec la restriction d'accès au dossier fondée sur l'art. 25 al. 3 DPA a été respectée (*supra* consid. 3.2). La plaignante a ainsi eu la possibilité de prendre connaissance du résumé des pièces confidentielles réalisé par l'AFC. Elle n'a d'ailleurs soulevé aucune objection quant à l'approche retenue par cette dernière puisque, dans son courrier du 14 avril 2020, elle a estimé, tout en renvoyant au contenu de sa plainte, qu'il n'était pas nécessaire de compléter ses déterminations (act. 7). S'agissant plus particulièrement du procès-verbal de mise sous scellés (pièce D du dossier confidentiel) requis par la plaignante en date du 20 mars 2020, il ne contient aucune indication quant aux papiers la concernant, ces derniers ayant été saisis informatiquement lors de la perquisition de F. SA. Partant, la requête visant à obtenir le dossier confidentiel ou, à tout le moins, le procès-verbal de mise sous scellés est rejetée.

La Cour de céans relève, de surcroît, que A. Corp n'est pas partie à la procédure au sens de l'art. 104 CPP. En tant que personne touchée par un acte de procédure au sens de l'art. 105 al. 1 let. f CPP, elle peut toutefois se voir reconnaître la qualité de partie « dans la mesure nécessaire à la sauvegarde de [ses] intérêts » (art. 105 al. 2 CPP). A ce titre, elle ne saurait cependant prétendre à un droit à la consultation de l'intégralité du dossier de

la procédure, mais uniquement aux éléments de ce dernier pertinents pour l'exercice de ses droits de défense (arrêt du Tribunal fédéral 1B_264/2013 du 17 octobre 2013 consid. 2.1.2 et références citées; BENDANI, *op. cit.*, n° 24 *ad* art. 105 CPP). Au vu de ce qui précède, la transmission du dossier confidentiel aurait également été refusée, ce dernier n'étant pas pertinent pour qu'elle puisse exercer ses droits à la défense en tant que tiers à la procédure.

4. À l'appui de sa plainte, A. Corp allègue divers griefs qu'il convient de traiter globalement au vu de leur contenu. Elle considère, d'une part, que la DAPE, en ne lui offrant pas, d'office, la possibilité de se déterminer sur la perquisition effectuée et de déposer, le cas échéant, une requête de mise sous scellés, a fait fi des obligations procédurales qui s'imposent à elle; et, d'autre part, qu'en tant que titulaire d'une relation bancaire auprès de F. SA et en sa qualité de tiers non concerné par la procédure, elle dispose d'un intérêt direct et personnel à ce que la documentation la concernant soit mise sous scellés (act. 1, p. 4, 6 et 7).

4.1 Il s'avère nécessaire de distinguer, au préalable, la perquisition de papiers sous l'angle de la DPA (*infra* consid. 4.1.1; arrêt du Tribunal fédéral 1B_91/2019 précité *ibidem*) de celle d'après le CPP (*infra* consid. 4.1.2; arrêt du Tribunal fédéral 1B_522/2019 du 4 février 2020 consid. 2.1).

4.1.1 Le mécanisme institué à l'art. 50 DPA (perquisition des papiers) prévoit que le détenteur des papiers peut s'opposer à la perquisition en faisant valoir, notamment, que les documents et/ou supports de données (v. ATF 108 IV 76 consid. 1) en cause contiennent des secrets confiés en vertu de leur profession à, par exemple, un avocat, un notaire ou un médecin. Lorsque le détenteur s'oppose à la perquisition, les papiers sont mis sous scellés et déposés en lieu sûr. Seul de détenteur des papiers est, en principe, habilité à s'opposer à la perquisition. La jurisprudence du Tribunal fédéral a toutefois élargi le cercle des personnes légitimées à requérir la mise sous scellés. Le droit de défendre ses droits en lien avec une perquisition peut ainsi, exceptionnellement, être reconnu indépendamment d'un rapport de possession, soit notamment lorsque la personne fait valoir un intérêt juridiquement protégé au maintien du secret sur les pièces saisies (ATF 140 IV 28 consid. 4.3.4 p. 35 ss; arrêts du Tribunal fédéral 1B_537/2018 du 13 mars 2019 consid. 2.3; 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.3); tel peut être le cas de celui qui démontre subir une atteinte directe, immédiate et personnelle (arrêt du Tribunal fédéral 1B_106/2017 du 8 juin 2017 consid. 2.1 et les références citées). Cependant, avant l'exécution d'une demande d'édition de documents, respectivement avant la saisie provisoire

de ceux-ci, seuls les détenteurs des pièces en cause doivent être entendus, par l'autorité, sur leur contenu et sur les secrets invoqués. En revanche, une fois cette mesure effectuée, mais avant l'exploitation proprement dite des documents, l'autorité doit, d'office, offrir la possibilité à d'autres intéressés – dans la mesure où ils sont identifiables – de se déterminer sur la perquisition effectuée et de déposer, le cas échéant, une requête de mise sous scellés (ATF 140 IV 28 consid. 4.3.4 et 4.3.5 p. 35 ss; arrêts du Tribunal fédéral 1B_487/2018 précité *ibidem*; 1B_48/2017, 1B_52/2017, 1B_54/2017 du 24 juillet 2017 consid. 5; 1B_454/2016 du 24 janvier 2017 consid. 3.2; 1B_331/2016 du 23 novembre 2016 consid. 1.3). De plus, si des tiers ont connaissance d'une procédure de levée de scellés pendante susceptible de les concerner, ils ont l'obligation procédurale de demander sans délai leur admission en tant que partie et de faire valoir – de manière suffisante (arrêts du Tribunal fédéral 1B_537/2018 précité consid. 2.3 et 2.4; 1B_487/2018 précité consid. 2.6; 1B_453/2018 du 6 février 2019 consid. 6.1 et les arrêts cités; voir sur les exigences en matière de collaboration lorsque le secret professionnel de l'avocat est invoqué, arrêt du Tribunal fédéral 1B_85/2018 du 3 juillet 2018 consid. 2) – les secrets dont ils se prévalent; cela découle du principe de la bonne foi, qui présuppose notamment de ne pas attendre une issue défavorable pour invoquer des prétentions (arrêt du Tribunal fédéral 1B_487/2018 précité consid. 2.4 et références citées).

4.1.2 À teneur de l'art. 248 al. 1 CPP, les documents, enregistrements et autres objets qui ne peuvent être ni perquisitionnés ni séquestrés parce que l'intéressé fait valoir son droit de refuser de déposer, de témoigner ou pour d'autres motifs, sont mis sous scellés et ne peuvent être ni examinés ni exploités par les autorités pénales. Selon la jurisprudence, celui qui a requis la mise sous scellés a, au cours de la procédure de levée des scellés, l'obligation procédurale de motiver de manière suffisamment étayée les motifs qu'il a invoqués (ATF 141 IV 77 consid. 4.3 p. 81 et 5.6 p. 87; 138 IV 225 consid. 7.1 p. 229; arrêts du Tribunal fédéral 1B_153/2019 du 11 décembre 2019 consid. 1.2; 1B_382/2017 du 22 décembre 2017 consid. 3.1). En revanche ni la loi ni la pratique du Tribunal fédéral n'exigent que celui visé par une perquisition et une saisie provisoire ne justifie en détail sa demande de mise sous scellés (arrêt du Tribunal fédéral 1B_382/2017 précité *ibidem*). Il suffit d'ailleurs de comprendre des déclarations de l'intéressé qu'il entend s'opposer à la perquisition ou à la saisie opérée en raison d'un droit de refuser de déposer ou de secrets à protéger; une demande formelle de mise sous scellés n'est ainsi pas exigée (arrêts du Tribunal fédéral 1B_477/2012 du 13 février 2013 consid. 3.2; 1B_309/2012 du 6 novembre 2012 consid. 5.3 et 5.4). Pour ce faire, l'intéressé doit notamment invoquer un motif de mise sous scellés, sans avoir à ce stade à l'expliciter d'une manière détaillée (arrêt 1B_382/2017 précité consid. 3.2).

Le requérant n'a donc pas à apporter la preuve formelle du motif avancé, celui-ci devant uniquement être rendu vraisemblable (HOHL-CHIRAZI, Commentaire romand, 2e éd. 2019, n° 1d *ad* art. 248 CPP et référence citée; JULEN BERTHOD, Commentaire romand, *op. cit.,* n° 18 *ad* art. 264 CPP et référence citée; SCHMID/JOSITSCH, Schweizerische Strafprozessordnung, Praxiskommentar, 3e éd. 2018, n° 4 *ad* art. 248 CPP; MOREILLON/PAREIN-REYMOND, Petit commentaire, Code de procédure pénale, 2e éd. 2016, n° 7 *ad* art. 248 CPP; THORMANN/BRECHBÜHL, Basler Kommentar, 2e éd. 2014, n° 10 *ad* art. 248 CPP; Message du Conseil fédéral du 21 décembre 2005 relatif à l'unification du droit de la procédure pénale, FF 2006 1057, 1221). Il s'ensuit que, selon notamment les éléments saisis et/ou la personne requérant la mesure de protection, l'indication d'un des motifs de l'art. 248 al. 1 CPP peut suffire à rendre le motif invoqué vraisemblable. Cette conclusion s'impose d'autant plus, eu égard aux exigences en matière de célérité que la jurisprudence impose, en cas de demande de mise sous scellés (arrêts du Tribunal fédéral 1B_268/2019 du 25 novembre 2019 consid. 3.1; 1B_24/2019 du 27 février 2019 consid. 2.2 et références citées). Il peut cependant découler des circonstances la nécessité de motiver brièvement la requête de mise sous scellés dès lors que la jurisprudence permet aussi aux autorités de poursuite pénales d'écarter d'emblée une demande de mise sous scellés lorsque celle-ci est manifestement mal fondée ou abusive, notamment dans le cas où la légitimation du requérant fait manifestement défaut ou encore lorsque la requête est manifestement tardive (arrêt du Tribunal fédéral 1B_24/2019 précité consid. 2.1 et références citées).

4.1.3 Il ressort de ce qui précède que contrairement à la perquisition et saisie provisoire menée selon les dispositions du CPP où celui qui est visé par la mesure de contrainte – que ce soit en tant que détenteur des papiers ou d'ayant-droit d'un secret – n'a pas nécessairement à justifier en détail sa demande de mise sous scellés, en DPA, le principe est que seul le détenteur des papiers peut s'opposer à leur perquisition et requérir leur mise sous scellés. Ce n'est qu'exceptionnellement qu'un *tiers* peut se prévaloir des droits en lien avec une perquisition, mais il se doit dans ce cas de faire valoir, sous peine de vider le principe de sa substance, un intérêt juridiquement protégé au maintien du secret sur les pièces saisies. L'élargissement jurisprudentiel de la possibilité de requérir la mise sous scellés au tiers non-détenteur est donc conditionné, en DPA, à la preuve de l'existence – à tout le moins au stade de la vraisemblance –, d'un intérêt juridiquement protégé.

4.2 La plaignante allègue que l'autorité ayant réalisé la perquisition ne lui a pas offert, d'office, la possibilité de se déterminer sur la perquisition effectuée et de déposer une requête de mise sous scellés.

À teneur de l'art. 50 DPA, la perquisition visant des papiers doit être opérée avec les plus grands égards pour les secrets privés; en particulier, les papiers ne seront examinés que s'ils contiennent apparemment des écrits importants pour l'enquête (al. 1). La perquisition doit être opérée de manière à sauvegarder le secret de fonction, ainsi que les secrets confiés aux ecclésiastiques, avocats, notaires, médecins, pharmaciens, sages-femmes et à leurs auxiliaires, en vertu de leur ministère ou de leur profession (al. 2).

En l'espèce, la plainte a été déposée par A. Corp, société qui n'est pas directement touchée par la perquisition des locaux de F. SA. Même si parmi la documentation saisie et mise sous scellés suite à l'opposition de cette dernière figurent des informations bancaires concernant la plaignante, cette dernière n'est ni inculpée ni détentrice dans le cadre de la procédure menée par l'AFC. La plaignante étant un tiers à la procédure, la DAPE n'avait pas à lui octroyer un délai pour qu'elle puisse se déterminer. Certes, selon la jurisprudence, l'autorité doit offrir, d'office, la possibilité à d'autres intéressés – dans la mesure où ils sont identifiables – pour qu'ils puissent se prononcer sur la perquisition effectuée et requérir, le cas échéant, la mise sous scellés des informations les concernant (v. *supra* consid. 4.1.1), mais cette possibilité doit être comprise dans le sens des personnes qui, d'après l'art. 50 al. 2 DPA (ecclésiastiques, avocats, notaires, médecins, pharmaciens, sages-femmes et à leurs auxiliaires) peuvent, de par leur fonction, ministère ou profession, être dépositaires de certains secrets. C'est le cas, en particulier, lorsque des documents en lien avec l'exercice de la profession d'avocat ont été obtenus et que ce dernier n'a pas encore eu l'occasion de s'exprimer quant à la question des éventuels secrets méritant protection (v. arrêt du Tribunal fédéral 1B_48/2017, 1B_52/2017, 1B_54/2017 précité *ibidem*). En DPA, c'est donc dès le moment où l'autorité constate, lors de la perquisition, que parmi les papiers qui vont vraisemblablement être saisis figurent des documents appartenant à une des personnes précitées, qu'elle se doit de leur offrir – d'office – la possibilité de se déterminer. Retenir, comme semble le faire la plaignante, que l'autorité doit offrir à toute personne potentiellement touchée par l'exécution du mandat de perquisition, la possibilité de se déterminer quant au contenu des papiers et de requérir, le cas échéant, leur mise sous scellés aboutirait à alourdir outre mesure les procédures d'enquête, les autorités devant s'adresser à toute personne hypothétiquement touchée – même lorsqu'elle ne l'est qu'indirectement – afin qu'elle puisse prendre position. Une telle approche est contraire au principe de célérité qui retient que les procédures pénales doivent être engagées sans délai et menées à terme sans retard injustifié (art. 29 al. 1 Cst. et art. 5 al. 1 CPP); les principes généraux de la procédure pénale et du droit constitutionnel devant également être pris en compte dans le cadre des procédures pénales administratives (ATF 139 IV 246 consid. 3.2 *in fine*). Dès

lors, n'en déplaise à la plaignante, il ne peut être reproché à la DAPE de ne pas avoir respecté les obligations procédurales qui s'imposent à elle. Cela scelle le sort du grief sur ce point.

À relever, de surcroît, que F. SA a, par missive du 28 février 2020, informé la plaignante du fait que des informations concernant son compte avaient été saisies (act. 1.2), cette dernière ayant donc de toute façon pu, par la suite, faire valoir ses arguments tant auprès de l'AFC que de la Cour de céans.

4.3 A. Corp estime qu'en tant que titulaire d'une relation bancaire auprès de F. SA et en sa qualité de tiers non concerné par la procédure, elle dispose d'un intérêt direct et personnel à ce que la documentation la concernant soit mise sous scellés « le temps qu'un tri permette à tout le moins de ne retenir que les éléments pertinents à l'instruction en cours et qui ne soient pas couverts par un secret protégé » (act. 1, p. 7).

4.3.1 De manière générale, seul celui qui est personnellement et directement atteint par l'acte d'enquête qu'il attaque, l'omission qu'il dénonce ou la décision sur plainte et qui a un intérêt digne de protection à ce qu'il y ait annulation ou modification peut déposer une plainte (art. 28 al. 1 DPA; BV.2019.5 du 2 avril 2019 consid. 2.1 et références citées). La jurisprudence relative à l'art. 382 al. 1 CPP retient, en outre, que l'intérêt à annuler ou à modifier une décision doit également être actuel et pratique (arrêt du Tribunal fédéral 6B_1153/2016 du 23 janvier 2018 consid. 2.3.1; arrêt du Tribunal pénal fédéral BB.2018.89 du 14 juin 2018 consid. 1.2).

4.3.2 La perquisition de documents n'est admissible qu'en présence d'indices suffisants de l'existence d'une infraction (ATF 106 IV 413 consid. 4 p. 418; arrêt du Tribunal fédéral 1B_671/2012 du 8 mai 2013 consid. 3.7.1). La nécessité de la perquisition doit être justifiée par des soupçons précis et objectivement fondés et non pas reposer sur une suspicion générale ou une prévention purement subjective. Conformément à l'art. 45 DPA, les mesures, en tant qu'elles portent atteinte à la sphère privée, doivent respecter le principe de la proportionnalité. L'objet de la perquisition doit ainsi être circonscrit de façon précise afin que l'on puisse contrôler sa connexité avec le soupçon précis et objectivement fondé qui pèse sur l'accusé et vérifier le respect du principe de la proportionnalité (arrêts du Tribunal fédéral 1B_671/2012 précité consid. 3.8.1; 8G.116/2003 du 16 janvier 2004 consid. 5; 8G.9/2004 du 23 mars 2004 consid. 6 *in fine*).

4.3.3 La saisie de documents suppose que ceux-ci soient importants pour l'instruction de la cause (art. 50 al. 1 DPA). Cette règle ne doit pas être interprétée de manière restrictive et, comme la formulation allemande le

suggère de manière plus nuancée (« *[...] Papiere [...] die für die Untersuchung von Bedeutung sind* »), elle signifie simplement que des documents ne peuvent être saisis que s'ils sont pertinents pour l'enquête (décision du Tribunal pénal fédéral BE.2017.13 du 9 août 2017 consid. 2.3 et la référence citée).

4.3.4 Lors de la perquisition, le principe est celui de l' «utilité potentielle ». Il est inévitable que la perquisition visant des papiers porte également sur des documents qui ne présentent aucun intérêt pour l'enquête (ATF 108 IV 75 consid. 5; arrêts du Tribunal fédéral 8G.116/2003 précité *ibidem*; 8G.9/2004 précité *ibidem*). Dans la mesure où la perquisition se rapporte à des faits non encore établis, respectivement à des prétentions encore incertaines, on ne saurait exiger un rapport de connexité étroit entre l'infraction ciblée et l'objet de la perquisition (ATF 137 IV 189 consid. 5.1), le séquestre subséquent étant fondé sur la vraisemblance (v. art. 263 al. 1 CPP). Cela est d'autant plus logique compte tenu du fait que, dans les premiers temps de l'enquête, des soupçons, même encore peu précis, peuvent être considérés comme étant suffisants (décision du Tribunal pénal fédéral BE.2011.5 du 22 mai 2012 consid. 3.2).

4.3.5 N'en déplaise à A. Corp, elle ne fait valoir aucun intérêt direct et personnel permettant de conclure que les informations la concernant doivent être mises sous scellés, et cela jusqu'à ce qu'un tri permette de distinguer les éléments pertinents pour l'enquête et non couverts par un secret protégé. Le seul argument de la plaignante réside à considérer qu'en tant que titulaire d'un compte bancaire – dont la documentation a très vraisemblablement été saisie – auprès de F. SA, elle dispose d'un intérêt direct et personnel. Aucune précision, ne serait-ce que sommaire quant au secret, son détenteur (médecin, avocat, etc.) ou les documents qui en seraient couverts ne figure d'ailleurs dans sa plainte. A. Corp échoue donc à rendre vraisemblable l'existence d'un intérêt juridiquement protégé.

Partant de ce qui précède, c'est à bon droit que l'AFC a refusé la requête de la prénommée tendant à la mise sous scellés de la documentation concernant son compte bancaire auprès de F. SA. Mal fondé, le grief est, par conséquent, rejeté.

5.

5.1 Dans un dernier grief, la plaignante allègue qu'en tant que tiers non concerné par la procédure menée par l'AFC, elle n'est pas reliée aux personnes visées par la procédure et que ces dernières « ne sont ni organes, ni actionnaires, ni même bénéficiaires économiques des avoirs déposés » sur son compte.

En l'absence de rapport avec les faits instruits, la documentation la concernant n'aurait dès lors pas dû être saisie (act. 1, p. 6, 7).

5.2 Dans le cadre de la présente procédure, la Cour des plaintes n'a pas à se prononcer sur l'éventuelle réalisation des infractions reprochées aux prévenus ou sur l'existence – ou non – de liens entre ces derniers et la plaignante; son pouvoir de cognition étant limité à la question de savoir si c'est à bon droit que l'AFC lui a refusé sa requête de mise sous scellés (v. *supra* consid. 4). Cela scelle le sort de ce grief qui est irrecevable.

La Cour de céans relève cependant, par surabondance, qu'il ressort des pièces du dossier, et plus particulièrement des observations de l'AFC du 12 mars 2020 (act. 2, p. 7 et 8), que la perquisition des locaux de F. SA a été ordonnée dans le cadre d'une enquête à l'encontre de B., C. et D. pour soupçons de graves infractions fiscales (v. *supra* let. A). Selon l'AFC, le trust E. détient la société G. et cette dernière détenait, au 31 mars 2016, huit participations dans la société H. Ltd. H. Ltd possède une participation indirecte dans la société cotée en bourse I. Ltd. Entre 2011 et 2013, la participation de la société G. dans H. Ltd est passée de 100% à 56,4%, le 43,6% restant étant détenu par A. Corp et, indirectement, par la société G. La valeur comptable de A. Corp dans les livres de la société G. est, pour les exercices 2015 et 2016, de CHF 1.--. D'après l'AFC, l'analyse des flux de fonds de 2016 à 2018 sur les comptes de la société J. SA (nouveau « *family office* » de la famille K.) démontre que des crédits proviennent, entre autres, de la société A. Corp – dont l'ayant droit économique est le trust E. – et cela à hauteur de CHF 3'079'805.--. Il ressort également de la tabelle des comptes ouverts auprès de F. SA (v. act. 2.4), que B. détient le droit de signature sur le compte de A. Corp (ce qui lui permet de disposer des avoirs dudit compte); que D. a un droit de regard sur ce même compte (ce qui lui permet d'accéder aux informations concernant le compte); et, que les administrateurs de A. Corp ont ouvert le compte au nom de la société en indiquant comme ayant droit économique la famille K. et comme personne autorisée à signer B. Au vu de ce qui précède, il s'avère que l'AFC fait, à ce stade de l'enquête, état de soupçons suffisamment précis et fondés quant aux éventuels liens entre la plaignante et les personnes sous enquête.

6. Au vu de l'ensemble d'éléments ci-haut indiqués, la plainte est rejetée dans la mesure de sa recevabilité.

7. Partant de ce qui précède, la requête tendant à l'octroi de l'effet suspensif est sans objet (BP.2020.31).

8. La plaignante, qui succombe, supportera un émolument, lequel est fixé à CHF 2’000.-- (art. 73 LOAP applicable par renvoi de l’art. 25 al. 4 DPA; art. 5 et 8 du règlement du Tribunal pénal fédéral sur les frais, émoluments, dépens et indemnités de la procédure pénale fédérale du 31 août 2010 [RFPPF; RS 173.713.162]).

Par ces motifs, la Cour des plaintes prononce:

1. La plainte est rejetée dans la mesure de sa recevabilité.

2. La requête d'effet suspensif est sans objet (BP.2020.31).

3. Un émolument de CHF 2'000.-- est mis à la charge de la plaignante.

Bellinzone, le 29 juillet 2020

Au nom de la Cour des plaintes
du Tribunal pénal fédéral

Le président: Le greffier:

Distribution

- Mes Rodolphe Gautier et Pierre-Alain Guillaume, avocats
- Administration fédérale des contributions

Indication des voies de recours

Dans les 30 jours qui suivent leur notification, les arrêts de la Cour des plaintes relatifs aux mesures de contrainte sont sujets à recours devant le Tribunal fédéral (art. 79 et 100 al. 1 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral; LTF). 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).