

Bundesstrafgericht

Tribunal pénal fédéral

Tribunale penale federale

Tribunal penal federal



Numéro de dossier: BV.2024.14-16

Décision du 9 août 2024

Cour des plaintes

Composition

Les juges pénaux fédéraux
Roy Garré, président,
Daniel Kipfer Fasciati et Patrick Robert-Nicoud,
le greffier Federico Illanez

Parties

- 1. A.,**
- 2. B. SA,**
- 3. C. Ltd,**

représentés par Me Floran Ponce, avocat,

plaignants

contre

**ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES
CONTRIBUTIONS, DIRECTRICE,**

partie adverse

Objet

Plainte (art. 26 al. 1 DPA); séquestre (art. 46 DPA);
mise sous scellés (art. 50 al. 3 DPA)

Faits:

- A.** Le 21 mai 2024, l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC) a ouvert, sur la base de l'autorisation de la Cheffe du Département fédéral des finances (ci-après: DFF) du 14 mai précédent, une enquête pénale fiscale à l'encontre de A., 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 (act. 2.1, 2.2). L'autorité d'enquête soupçonne le prénommé de soustractions continues de montants importants d'impôts puisqu'il aurait dissimulé aux autorités fiscales helvétiques, d'une part, l'exercice d'une activité lucrative en Suisse, profitant ainsi indûment d'une imposition à la dépense dès 2019 en Valais, et d'autre part, son domicile effectif à Genève depuis de nombreuses années, évitant ainsi un assujettissement fiscal illimité en Suisse pour les périodes fiscales 2014 à 2022 (act. 2, p. 12; v. *infra* consid. 6.1).
- B.** À l'appui de divers mandats de perquisition du 21 mai 2024, les enquêteurs de la Division affaires pénales et enquêtes de l'AFC (ci-après: DAPE) ont procédé, le 6 juin 2024, à des perquisitions domiciliaires (*in* act. 2, p. 2). Lors de celles-ci divers papiers, dont des supports de données, ont été saisis et, suite à la demande de A., mis sous scellés. Seuls quelques documents en format papier trouvés lors d'une des perquisitions, à savoir celle du domicile de D., également occupé par le prénommé, ont été séquestrés au sens de l'art. 46 al. 1 let. a de la loi fédérale sur le droit pénal administratif du 22 mars 1974 (DPA; RS 313.0 [*in* act. 2, p. 3]). L'enquêteur de la DAPE a en outre ordonné, par prononcés des 5 et 6 juin 2024, le séquestre de diverses valeurs patrimoniales conformément à l'art. 46 al. 1 let. b DPA (*in* act. 2, p. 3 à 7).
- C.** Le 10 juin 2024, A., B. SA et C. Ltd ont adressé deux plaintes, dont le contenu et les conclusions sont identiques, l'une à l'AFC et l'autre à la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral. Ils concluent:
- « Préalablement
1. Dire et constater que la présente plainte est recevable;
- Principalement
2. Déclarer nulle l'ouverture d'une procédure spéciale d'enquête par la Division des affaires pénales et enquêtes de l'Administration fédérale des contributions ("DAPE"), à tout le moins pour la période fiscale 2019-2022;
 3. Annuler les perquisitions et saisies des documents effectués [*sic*] le 6 juin 2024 en lien

avec l'enquête menée par la DAPE, en particulier les perquisitions chez A., chez D., chez B. SA, chez C. LTD, chez E. Ltd, ainsi que chez F. SA et la fiduciaire G. et ordonner la restitution de tous les documents saisis aux détenteurs des informations;

4. Annuler l'Ordonnance de séquestre prononcée le 6 juin 2024 contre A.;
5. Annuler l'Ordonnance de séquestre et le blocage prononcé le 6 juin 2024 sur les relations bancaires détenues par A. et C. LTD, notamment auprès de la banque H.;
6. Annuler toute autre mesure de contrainte ordonnée par la DAPE dans le cadre de l'enquête contre A.

Subsidiairement

7. Ordonner la levée partielle du séquestre à hauteur de CHF 22.5 millions et la restitution des valeurs mobilières saisies à C.LTD et à A. dès lors que les biens séquestrés d'une valeur de CHF 33.5 millions dépassent largement les prétentions fiscales de l'AFC estimées par la DAPE elle-même à CHF 11 millions.

Plus subsidiairement

8. Ordonner la levée partielle du séquestre en faveur de A. à hauteur de CHF 58'333 par mois et la restitution des valeurs mobilières saisies à A. afin que celui-ci puisse payer les frais d'avocat prévisibles de la procédure et ses dépenses courantes.
9. Ordonner la levée partielle du séquestre en faveur de C. LTD à hauteur de CHF 166'623 par mois et la restitution des valeurs mobilières saisies à C.LTD afin que celle-ci puisse payer les charges mensuelles (salaires, loyers, hypothèques, honoraires de gérance, entretien, assurances, honoraires juridiques, etc.).
10. Ordonner la mise sous scellés de tous les documents saisis lors des différentes perquisitions, protégés par le secret de l'avocat ou d'autre secret, ou par le droit au respect de la sphère privée » (act. 1, p. 2 s.).

D. La Directrice de l'AFC s'est déterminée sur la plainte le 17 juin 2024. Elle conclut, en substance et sous suite de frais, au rejet de celle-ci dans la mesure où il est entré en matière (act. 2). À cette même date, les pièces pertinentes du dossier ont été transmises à l'autorité de céans.

E. Appelés à répliquer, les plaignants ont transmis leurs observations le 1^{er} juillet 2024. Ils persistent, en substance, dans les conclusions prises à l'appui de leur plainte du 10 juin 2024 (act. 8).

F. Dans sa duplique du 11 juillet 2024, l'AFC, tout en informant la Cour de céans de la levée, par ordonnances du 10 juillet 2024, des séquestres sur des valeurs appartenant – notamment – à C. Ltd et à A., ou détenues par ce dernier, persiste dans les conclusions prises dans ses observations à la plainte, sous réserve des valeurs libérées du séquestre qui ne font plus objet

de celle-ci (act. 10).

- G.** Invités à se déterminer, les plaignants ont transmis leurs observations le 23 juillet 2024 (act. 12). Une copie de ces dernières a été transmise pour information à l'AFC (act. 13).

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 DPA). Dans la mesure où la 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; arrêts du Tribunal fédéral 1B_279/2021 du 4 février 2022 consid. 3.1 et références citées; 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.2020.18 du 28 juillet 2020 consid. 1.2). Les principes généraux de la procédure pénale et du droit constitutionnel doivent en tout état de cause être également pris en compte dans la procédure pénale administrative (ATF 139 IV 246 consid. 1.2 et 3.2; TPF 2016 55 consid. 2.3).

- 1.2** 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, 1^{re} 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 (v. art. 175 et 176 LIFD).

2.

- 2.1** L'institution de la jonction des causes relevant du droit pénal administratif n'a pas été prévue par le législateur. Elle est néanmoins admise en pratique (décision du Tribunal pénal fédéral BV.2019.24+BV.2019.26 du 6 juillet 2020 consid. 3.1 et référence citée).

2.2 En l'espèce, les plaignants ont adressé, le 10 juin 2024, deux plaintes, la première à l'AFC et la seconde à l'autorité de céans (*supra* let. C). Elles s'inscrivent dans un complexe de faits identique, émanent des mêmes parties et ont été rédigées par le même conseil juridique (v. *infra* consid. 3.2), de sorte qu'il y a lieu, par économie de procédure de les joindre afin de les traiter dans une seule décision.

3.

3.1 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 adressée à 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).

3.2 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 d'enquête ou reçu notification de la décision (art. 28 al. 3, 1^{re} phrase DPA). À teneur de l'art. 26 DPA, la plainte est déposée auprès de la Cour de céans lorsqu'elle est dirigée, notamment contre le Directeur ou Chef de l'administration (al. 2 let. a). Dans les autres cas, elle est adressée au Directeur ou Chef de l'administration (al. 2 let. b). Dans cette dernière hypothèse, si l'autorité ne corrige pas l'acte officiel ou ne remédie pas à l'omission conformément aux conclusions formulées dans la plainte, elle transmet cette dernière, avec ses observations et au plus tard le troisième jour ouvrable suivant celui où elle a été déposée, à la Cour de céans (al. 3).

3.3 *In casu*, les plaintes ont été déposées en temps utile.

4. 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'une annulation ou modification soit prononcée (art. 28 al. 1, 1^{re} phrase DPA). L'intérêt digne de protection au sens de la disposition précitée doit être actuel et pratique (ATF 118 IV 67 consid. 1; 103 IV 115 consid. 1a; décisions du Tribunal pénal fédéral BV.2022.9 du 5 octobre 2022 consid. 1.3; BV.2020.18 précité consid. 2.3.1 [l'ensemble rendu avec d'autres références]).

En l'occurrence, il convient de distinguer entre la qualité pour agir des

plaignants en lien avec les perquisitions et saisies de documents d'une part, et les séquestres et blocages de valeurs d'autre part.

4.1

4.1.1 En ce qui concerne les premières, l'autorité de céans considère que les plaignants, à savoir A., B. SA et C. Ltd, ne disposent pas, à défaut d'être personnellement et directement touchés, de la qualité pour agir s'agissant des mesures ordonnées par l'autorité d'enquête à l'encontre de tierces personnes. La requête des prénommés tendant à l'annulation des perquisitions et saisies de documents effectuées chez E. Ltd, F. SA et G. est par conséquent irrecevable. Tel est également le sort de la requête tentant à la mise sous scellés de « tous les documents saisis lors des différentes perquisitions » (act. 1, p. 3) dès le moment où elle concerne des tiers.

4.1.2

4.1.2.1 De manière générale, lorsqu'une plainte s'en prend à des perquisitions déjà intervenues, force est de constater que ces dernières sont depuis longtemps exécutées et terminées, si bien qu'elles ne peuvent être ni annulées ni modifiées. Les plaignants n'ont ainsi plus d'intérêt actuel et pratique à leur annulation (v. ATF 118 IV 67 consid. 1c; TPF 2004 34 consid. 2.2; décisions du Tribunal pénal fédéral BV.2015.26 du 3 février 2016 consid. 2.2; BV.2014.79 du 27 février 2015 consid. 2.3). Ce qui précède aboutit, en principe, à ne pas entrer en matière sur la plainte remettant en question la perquisition ou ses modalités. Toutefois, conformément à la jurisprudence relative au recours de droit public, il se peut que même en l'absence d'un intérêt actuel et pratique, la violation du droit invoquée soit exceptionnellement examinée si la décision est d'une importance fondamentale et qu'un intérêt public prédominant existe (KELLER, Zürcher Kommentar, 3^e éd. 2020, n° 14 *ad* art. 244 CPP). Cette restriction des voies de droit n'est au demeurant pas contestée à la lumière de la pratique de la CEDH (arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme du 16 décembre 1997, affaire Camenzind c. Suisse, Recueil des arrêts et décisions 1997-VIII, p. 2880 ss; ATF 118 IV 67). En effet, la garantie de la voie de droit est assurée si lors de la perquisition la mise sous scellés a été requise et que la licéité de la perquisition sera examinée dans le cadre de la procédure de levée des scellés (arrêt du Tribunal fédéral 1B_310/2012 du 22 août 2012 consid. 2; décision du Tribunal pénal fédéral BV.2015.26 précité *ibidem* et référence citée).

4.1.2.2 *In casu*, il doit être différencié selon le lieu où les perquisitions ont été effectuées. Ainsi, s'agissant de la perquisition:

- du domicile de A. en Valais [...], la mesure contestée est depuis longtemps exécutée et terminée, de sorte qu'elle ne peut ni être annulée

ni être modifiée. Toutefois, dans la mesure où le prénommé requiert, en général, l'annulation des perquisitions, il convient d'entrer en matière sur ce point;

- du domicile que A. partage avec D. à Genève [...], deux procès-verbaux ont été établis. Dans le premier, à la suite de l'opposition des deux prénommés, les objets et papiers ont été mis sous scellés (act. 2.10). À défaut d'intérêt actuel et pratique, la plainte est irrecevable. En effet, les griefs invoqués pourront être examinés à l'occasion de la procédure de levée des scellés y relative. Quant au second procès-verbal, il fait état du séquestre de divers papiers (act. 2.13). Compte tenu des requêtes visant à l'annulation des perquisitions et saisies et à la mise sous scellés des documents, la plainte est recevable sur ce point;
- des locaux de B. SA et C. Ltd à Genève [...], les procès-verbaux de perquisition font état de l'opposition à la mesure de contrainte et donc de la mise sous scellés de l'ensemble des papiers saisis (act. 2.11 et 2.12). À défaut d'intérêt actuel et pratique, la plainte est ici aussi irrecevable, les griefs invoqués pouvant être examinés lors de la procédure de levée des scellés.

4.1.3 Il s'ensuit que la plainte est recevable uniquement en ce qui concerne les perquisitions effectuées au domicile de A. en Valais ainsi que dans celui qu'il partage avec D. à Genève et, s'agissant de cette dernière perquisition, uniquement dans la mesure où des pièces ont été séquestrées (v. *infra* consid. 9).

4.2 Quant à la qualité pour agir en lien avec les séquestres et blocages de valeurs, il ressort du dossier de la cause que, dans un premier temps, l'autorité d'enquête a ordonné diverses mesures pour, par la suite, les lever progressivement (act. 2.14 ss). À ce jour, demeure sous séquestre uniquement le compte n° 1 auprès de la banque H. au nom de A. (act. 10, p. 3, act. 10.1 ss). Partant, seul ce dernier dispose de la qualité pour agir. Quant à B. SA, sa plainte sur ce point est irrecevable – *ab initio* – aucune valeur lui appartenant n'ayant fait l'objet d'un séquestre. Enfin, la plainte de C. Ltd en lien avec les séquestres de valeurs la touchant est devenue, suite à la levée de ceux-ci, sans objet.

5. Au vu des considérations qui précèdent, il convient, dans les limites qui viennent d'être précisées, d'entrer en matière sur le fond.

6. Dans un premier moyen, le plaignant fait valoir une violation de la LIFD et de la DPA ainsi que l'excès et abus du pouvoir d'appréciation en raison de

l'absence d'infractions fiscales permettant l'ouverture d'une enquête pénale fiscale. Il considère, en substance, qu'il n'y aurait pas eu de dissimulation qui fonderait une soustraction fiscale, qu'il est au bénéfice d'une imposition d'après la dépense dès le 27 mars 2019 et qu'il s'agirait, s'agissant des conditions d'applicabilité de l'impôt sur la dépense, d'une interprétation différente du droit fiscal et non pas d'une soustraction fiscale (act. 1, p. 8 s.). Quant à l'AFC, elle estime, en résumé, que des soupçons fondés quant à la commission de graves infractions fiscales pour les périodes fiscales 2014 à 2022 existent et que l'imposition d'après la dépense accordée au plaignant pour la période 2019 à 2022 n'empêche pas la commission de graves soustractions d'impôts et ne fait pas obstacle à l'ouverture d'une enquête, les soupçons indiquant, à ce stade, que l'intéressé aurait exercé une activité lucrative en Suisse, activité qui aurait généré des revenus importants soustraits à l'imposition (act. 2, p. 15 s.).

- 6.1** Comme rappelé ci-avant, en cas de soupçon fondé de graves infractions fiscales, d'assistance ou d'incitation à de tels actes, une enquête pénale peut être ouverte (*supra* consid. 2.1). Tel a été le cas en l'espèce puisque la Cheffe du DFF a autorisé, le 14 mai 2024, l'ouverture d'une enquête fiscale spéciale en raison de soupçons fondés quant à la soustraction d'importants montants d'impôts (act. 2.1).

En ce qui concerne l'état des soupçons, l'AFC relève (*v. supra* let. A; act. 2, p. 12 ss) que le Ministère public de la Confédération (ci-après: MPC), après avoir ouvert une instruction contre A. pour soupçons d'exploitation d'informations d'initiés, lui a transmis une dénonciation (*v. art. 112 LIFD en relation avec l'art. 302 al. 1 CPP*) pour soupçons de soustraction d'impôt. L'enquête menée par le MPC aurait mis en exergue des indices qui démontreraient que le prénommé exerce une activité lucrative indépendante en Suisse, activité incompatible avec l'imposition sur la dépense dont il bénéficie depuis le 23 janvier 2019 (act. 2.28). Après analyse préliminaire, l'AFC fait état, documents à l'appui, de suspicions en lien avec le fait que A. aurait, depuis de très nombreuses années et bien avant sa domiciliation en Valais en 2019, son centre d'intérêts personnels en Suisse et plus particulièrement à Genève. Parmi ces éléments:

- le domicile de D., compagne de A. et de leur fils à Genève, l'achat par une société contrôlée indirectement par A. d'une maison de maître à Genève où D. habite depuis 2022, la rénovation de cette demeure pour près de CHF 15 millions ou encore le fait que le seul nom présent sur l'interphone est celui de A.;
- une procuration bancaire d'août 2006 où A. a déclaré être le concubin de D. et être domicilié [...] à Genève;
- la conclusion, en novembre 2007, d'un contrat de bail à loyer pour un

appartement sis [...] à Genève où A. et D. mentionnaient que leur domicile se trouvait [...] à Genève;

- l'ouverture, en 2009, d'un compte commun – clôturé en 2019 – où A. et D. ont indiqué être domiciliés [...] à Genève;
- la souscription, par A. et D., de juin 2009 à avril 2010, d'une hypothèque d'environ CHF 2'500'000.-- pour un appartement sis [...] à Z.;
- l'indication, en décembre 2016, de la part de A. à la banque I., d'être marié à D.;
- le profil client de la banque J. du 2 juillet 2012 concernant A. où il est fait mention uniquement d'activités professionnelles à Genève;
- le profil client de la banque K. du 20 mars 2013 où il est mentionné que l'origine de la fortune de A. provient notamment des bénéfices de sa société de gestion de fortune suisse B. SA qui compte un portefeuille de clients provenant principalement du réseau de sa partenaire, D.;
- les postes de directeur et/ou administrateur de sociétés suisses, principalement genevoises, dans lesquelles A. était actif, au bénéfice de la signature individuelle, durant la période sous enquête (B. SA, C.Ltd; L. SA; M. SA; E. SA; N. SA; O. SA, etc.);
- la constitution, par A., des sociétés P. SA (2014) ou Q. SA (2018) à Genève;
- les relevés bancaires personnels du plaignant qui permettraient de mettre en évidence sa présence continue ou régulière en Suisse tout au long de l'année, notamment pour l'année 2016; sa présence à Genève pouvant être déduite des 229 amendes d'ordre infligées et payées entre le 6 juillet 2015 et le 7 novembre 2018 et des 24 paiements à différents clubs de tennis genevois entre le 16 mars 2016 et le 3 décembre 2018;
- l'absence d'indices quant à des intérêts personnels de A. au Liban – pays où il s'est domicilié dès 2010 en provenance de France –, seuls des biens immobiliers et une société dont aucune activité n'a pu être décelée après 2015 ayant été identifiés.

Quant à l'activité lucrative du plaignant, l'AFC estime que ce dernier aurait obtenu des gains en capital substantiels, se chiffrant en millions de francs suisses, à tout le moins entre 2014 et 2019. Ces gains, qui devraient selon toute vraisemblance être considérés comme ayant été réalisés par un commerçant professionnel de titres, devraient – *a minima* jusqu'en 2019 – être imposés en Suisse à titre de revenus d'une activité lucrative indépendante exercée en Suisse. Il serait par ailleurs vraisemblable que le plaignant a poursuivi son activité lucrative indépendante en Suisse entre 2020 et 2022. Un récapitulatif des analyses faites par le MPC pour la période du 24 février 2014 au 26 janvier 2017 dénombre un total de 304 transactions boursières, principalement liées à l'action R., auprès notamment des banques suisses et à partir de comptes dont le titulaire est A. Ces transactions, qui seraient purement spéculatives, permettraient de retenir,

selon l'autorité d'enquête, que le plaignant semble remplir à tout le moins l'un des trois critères primordiaux du commerce professionnel de titres, soit une fréquence élevée de transactions et une courte durée de possession.

Enfin, en se fondant sur les relevés de fortune des relations au nom du plaignant auprès de trois banques, l'AFC a estimé l'évolution de celle-ci entre 2014 et 2019. L'absence de relevés bancaires détaillés de 2020 à 2022 ne permettrait toutefois pas d'estimer les gains en capital pour cette période. Une estimation des revenus du plaignant a aussi été effectuée pour les années 2014 à 2019, ce qui n'a pas pu être fait pour les années 2020 à 2022 faute d'éléments disponibles. Au vu des divers éléments à sa disposition, l'autorité d'enquête estime, à ce stade, le montant des impôts (fédéral, cantonal et communal) soustraits pour les périodes fiscales 2014 à 2022 à CHF 12'272'474.--, chiffre qui ne comprend cependant pas les revenus réalisés entre 2020 et 2022 et les intérêts produits.

6.2 En l'espèce, force est de constater que l'AFC fait état d'éléments concrets et précis afin de fonder les soupçons quant à la commission de graves infractions fiscales. N'en déplaie au plaignant, il ne peut guère être reproché à l'autorité d'enquête un quelconque excès ou abus de son pouvoir d'appréciation. En effet, les explications fournies par cette dernière, étayées par les éléments de preuve à sa disposition, s'avèrent, à ce stade précoce de l'enquête, suffisantes pour corroborer les éléments qu'elle avance et pour faire apparaître l'existence de graves infractions à caractère fiscal comme vraisemblable. Même si le prénommé conteste une quelconque dissimulation fondant une soustraction fiscale en faisant valoir être au bénéficiaire d'une imposition d'après la dépense et en invoquant une divergence d'interprétation quant aux conditions d'application de l'impôt d'après la dépense, il n'empêche que l'état actuel des soupçons s'avère suffisant, les exigences en la matière n'étant par ailleurs pas élevées au début de l'enquête. En effet, il suffit, comme dans le cas d'espèce, que l'autorité d'enquête rende vraisemblables les faits qu'elle reproche. Il reviendra, par la suite, à l'autorité appelée à juger du fond de procéder à une pesée exhaustive de tous les éléments de preuve à charge et à décharge en ce qui concerne, notamment, la question de savoir s'il y a eu, ou non, de soustraction fiscale.

6.3 Partant, mal fondé, le grief du plaignant doit être rejeté.

7. Dans un deuxième moyen, le plaignant fait grief à l'AFC d'avoir porté atteinte à la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101) et à la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (CEDH; RS 0.101) en raison de l'utilisation de

preuves illicites aux fins de la mise en œuvre de mesures spéciales d'enquête. Selon le plaignant, l'enquête qui a été menée par le MPC et dont découle la dénonciation transmise à l'AFC, trouverait sa source, en partie, dans des informations (utilisées en violation du principe de la spécialité) reçues par le biais de l'entraide judiciaire et dans le rapport de surveillance d'une détective privé (illicite au sens des art. 179^{bis} à 179^{quater} du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 [CP; RS 311.0]). La « transmission du dossier » par le MPC à l'AFC résulterait, aux dires du plaignant, « très probablement » d'une conversation téléphonique qu'il a eue avec un employé de F. SA et un « auxiliaire » d'une étude d'avocats. Cet entretien, au sujet d'un compte non déclaré auprès de la banque S. (compte par la suite régularisé dans le cadre d'une dénonciation spontanée), aurait fait l'objet d'une surveillance téléphonique ordonnée en violation de l'art. 264 al. 1 let. c CPP. Le MPC, qui a classé l'enquête, n'aurait pas donné suite à sa requête tendant au retrait des pièces en lien avec cette écoute téléphonique. Compte tenu de ces éléments, le plaignant estime, d'une part, que les autres éléments du dossier du MPC représentant le « *fruit of the poisonous tree* » et qu'ils ne sauraient dès lors être exploités et, d'autre part, que l'ouverture de l'enquête par l'AFC repose sur des preuves illicites (act. 1, p. 6, 7, 9 à 11).

De son côté, l'AFC conteste les allégations du plaignant. Elle estime, entre autres, que même si parmi les documents transmis par le MPC figurent des informations bancaires obtenues par le biais de l'entraide judiciaire au Luxembourg, dites informations, qui n'ont pas été versées au dossier de la procédure fiscale, n'ont pas été utilisées pour fonder les soupçons qui ont conduit à l'ouverture de l'enquête, ce qui clôt le débat sur ce point. De surcroît, d'après l'autorité d'enquête, le principe de spécialité – qui connaît des exceptions – n'a pas été violé, les faits reprochés au plaignant, qui tombent sous la notion de l'escroquerie fiscale, étant éligibles à la voie de l'entraide judiciaire en matière pénale; l'autorité étant par ailleurs à même d'obtenir des informations bancaires à l'étranger par la voie de l'assistance administrative en matière fiscale. Quant au rapport de surveillance d'un détective privé, l'AFC mentionne n'en avoir aucune connaissance, ne pas savoir si un tel rapport figure au dossier du MPC et ne pas connaître les conditions de son éventuelle obtention et/ou éventuel versement au dossier de ce dernier. Enfin, s'agissant de la mesure de surveillance téléphonique ordonnée par le MPC le 28 janvier 2022, et qui a donné lieu à la transcription de la conversation entre A. et un employé de F. SA versée au dossier de la DAPE, l'AFC conteste son illicéité tout en soulignant, par surabondance, que les informations sur ce compte étaient déjà entre les mains du MPC dès le courrier de la banque S. du 2 septembre 2020 et que ce compte non déclaré a fait l'objet d'une dénonciation spontanée du plaignant auprès de l'autorité

fiscale cantonale le 29 novembre 2022 (act. 2, p. 17 ss).

7.1

7.1.1 L'ouverture d'une enquête pénale fiscale est subordonnée à l'autorisation du Chef du DFF (art. 190 al. 1 LIFD et 2 al. 1 de l'ordonnance sur les mesures spéciales d'enquête de l'Administration fédérale des contributions du 31 août 1992 [RS 642.132]). À teneur de l'art. 6 de dite ordonnance, « [l]es art. 26 à 28 DPA sont applicables en cas de plaintes portant sur des actes d'enquête des organes spéciaux ».

7.1.2 Le Tribunal fédéral a eu l'occasion de préciser que l'art. 6 de l'ordonnance susdite prévoit uniquement la possibilité de s'en prendre à des actes de l'enquête, la DPA ne contenant pas elle-même de disposition qui autoriserait la contestation du principe même de l'ouverture de l'enquête. D'après la Haute Cour, et la doctrine, il s'impose, au vu de la systématique légale, de conclure qu'il n'existe pas de voie de droit contre l'autorisation d'ouverture d'enquête délivrée par le Chef du DFF (arrêt du Tribunal fédéral 8G.116/2003 du 26 janvier 2004 consid. 6.1 et références citées; SANSONETTI/HOSTETTLER, Commentaire romand, 2^e éd. 2017, n° 21 *ad* art. 190 LIFD; RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Handkommentar zum DGB, 4^e éd. 2023, n° 6 *ad* art. 190 LIFD; SCHMID/ABO YOUSSEF, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4^e éd. 2022, n° 30 *ad* art. 190 LIFD). L'absence de toute voie de droit pour attaquer l'autorisation d'ouverture d'enquête ne porte pas atteinte aux droits de la défense de la personne visée par l'enquête, lesquels sont assurés dans l'enquête elle-même (v. arrêt du Tribunal fédéral 8G.116/2003 précité *ibidem*).

7.1.3 Il s'ensuit que le plaignant ne peut pas être suivi lorsqu'il s'en prend à l'autorisation d'ouverture d'enquête de la Cheffe du DFF qui a servi de fondement à l'ouverture de l'enquête pénale fiscale menée par l'AFC. Cela scelle le sort de ce grief.

7.2

7.2.1 L'art. 141 CPP, applicable par renvoi de l'art. 2 DPA, règle l'exploitation des moyens de preuve obtenus illégalement. Les preuves obtenues au moyen de méthodes interdites (art. 140 CPP) sont absolument inexploitable. Il en va de même lorsque le CPP dispose qu'une preuve n'est pas exploitable (art. 141 al. 1 CPP). Les preuves qui ont été administrées d'une manière illicite ou en violation de règles de validité par les autorités pénales ne sont pas exploitables, à moins que leur exploitation soit indispensable pour élucider des infractions graves (al. 2), cependant que celles qui n'ont été administrées qu'en violation de prescriptions d'ordre le sont (al. 3). Comme

l'indiquent sans ambiguïté les textes en langues allemande et italienne de l'art. 141 al. 2 CPP, l'illicéité visée par cette disposition s'entend de la violation de normes pénales (*in strafbarer Weise; in modo penalmente illecito*; arrêt du Tribunal fédéral 7B_102/2024 du 11 mars 2024 consid. 2.3.4; BÉNÉDICT, Commentaire romand, *op. cit.*, n° 9 *ad* art. 141 CPP; v. ég. TPF 2013 72 consid. 2.1). L'application de cette norme suppose aussi que le comportement en cause ne relève pas déjà de l'art. 140 CPP. Quant à la délimitation entre règles de validité (art. 141 al. 2 CPP) et simples prescriptions d'ordre (art. 141 al. 3 CPP), c'est en premier lieu le but de protection de la disposition qui permet de l'opérer lorsque la loi ne le fait pas explicitement. Il s'agit d'une règle de validité si elle revêt une importance telle pour la sauvegarde des intérêts à protéger de la personne concernée qu'elle ne peut atteindre son objectif que moyennant l'invalidation de l'acte de procédure non conforme (ATF 148 IV 22 consid. 5.5.1). L'art. 141 al. 4 CPP ne sanctionne pas d'une « inexploitable absolue » les preuves dérivées, soit celles recueillies grâce à une preuve non exploitable au sens de l'al. 2. Un tel moyen de preuve n'est inexploitable qu'autant qu'il n'aurait pas pu être recueilli sans l'administration de la première preuve (arrêt du Tribunal fédéral 7B_102/2024 précité *ibidem* et référence citée). Enfin, les pièces relatives aux moyens de preuves non exploitables doivent être retirées du dossier pénal, conservées à part jusqu'à la clôture définitive de la procédure, puis détruites (al. 5). En procédure pénale administrative, l'application par analogie de l'art. 141 al. 4 CPP, qui interdirait d'exploiter les preuves recueillies exclusivement grâce à d'autres preuves obtenues de manière illégale, est toutefois exclue et, en l'absence d'une disposition légale expresse, la pesée des intérêts doit être opérée dans le cas concret (TPF 2014 106 consid. 5).

L'application de l'art. 141 al. 2 CPP implique une pesée des intérêts. Plus l'infraction à juger est grave, plus l'intérêt public à la découverte de la vérité l'emporte sur l'intérêt privé du prévenu à ce que la preuve en question ne soit pas exploitée (v. ATF 147 IV 16 consid. 6; 147 IV 9 consid. 1.3.1; 146 I 11 consid. 4.2; 143 IV 387 consid. 4.4; arrêt du Tribunal fédéral 6B_821/2021 du 6 septembre 2023 consid. 1.5.1).

7.2.2 Il n'appartient pas à l'autorité à l'autorité appelée à statuer sur recours – ou comme en l'espèce sur plainte – de décider de manière définitive sur le caractère exploitable d'une preuve, cette question incombant en principe au juge du fond (arrêts du Tribunal fédéral 7B_102/2024 précité consid. 2.3.4; 7B_868/2023 du 1^{er} décembre 2023 consid. 4.3.1 et références citées [arrêts rendus en matière de procédure pénale]). Une décision sur recours durant l'instruction ne saurait ainsi anticiper, voire empêcher le jugement de l'autorité du fond (v. TPF 2013 72 consid. 2.1). La décision d'exclure un

moyen de preuve du dossier est ainsi du ressort de la direction de la procédure, respectivement du juge de fond et, au stade de l'instruction, il convient de ne constater l'inexploitabilité de moyens de preuve que dans des cas manifestes (arrêts du Tribunal fédéral 7B_102/2024 précité consid. 2.3.5 et références citées; 7B_868/2023 précité *ibidem*; TPF 2014 106 consid. 6; TPF 2013 72 consid. 2.1; décision du Tribunal pénal fédéral BV.2016.10 du 21 juin 2016 consid. 2.5 et références citées; KELLER, *op. cit.*, n° 40 *ad art.* 393 CPP). Ainsi, en règle générale, seuls les moyens de preuve obtenus par des méthodes interdites au sens de l'art. 140 al. 1 CPP et donc absolument inexploitable selon l'art. 141 al. 1 CPP doivent être retirés immédiatement du dossier vu l'art. 141 al. 5 CPP (décision du Tribunal pénal fédéral BV.2016.10 précité *ibidem*; v. KELLER, *op. cit.*, n° 41 *ad art.* 393 CPP).

7.2.3 *In casu*, l'illicéité alléguée par le plaignant se fonde sur des informations qui, selon ses dires, auraient fait partie du dossier du MPC et qui proviendraient d'une demande d'entraide judiciaire, d'une écoute téléphonique et d'un rapport de surveillance d'un détective privé. Quant à l'AFC, elle conteste les allégations du plaignant en ce qui concerne les deux premiers moyens tout en mentionnant n'avoir aucune connaissance du troisième (v. *supra* consid. 7). En l'occurrence, n'en déplaise au plaignant, il n'est guère possible de retenir qu'il s'agirait de cas manifestes permettant à l'autorité de céans de constater – ou non – leur inexploitable. Il est par contre patent que ces moyens, fussent-ils entachés des vices allégués par le plaignant, ne tombent pas dans la catégorie qui justifierai leur interdiction absolue (art. 140 CPP), ce que le plaignant ne fait par ailleurs pas valoir. Il ne revient dès lors pas à la Cour de céans de substituer son appréciation à celle de l'autorité de fond. Ainsi, la décision finale quant à savoir si la question de moyens de preuve obtenus illicitement se pose et, si tel est le cas, l'étendue de l'exploitable – ou non – de la preuve est du ressort du juge du fond dont le jugement ne saurait être anticipé ou empêché par la décision de l'autorité appelée à statuer sur plainte. Cela scelle le sort de ce grief.

7.3 Il s'ensuit que, mal fondé, le grief doit être intégralement rejeté.

8. Dans un troisième grief, le plaignant estime que l'autorité d'enquête a violé le principe de proportionnalité en relation avec le séquestre de valeurs (act. 1, p. 11 à 13). Il considère que le maintien du séquestre sur son compte auprès de la banque H. – seul séquestre maintenu à ce jour (*supra* consid. 4.2) – est disproportionné (act. 12, p. 2). L'AFC retient pour sa part, en substance, que le séquestre apparaît proportionné au montant présumé des impôts soustraits et, le cas échéant, des éventuels intérêts positifs produits

(act. 10, p. 3).

8.1 En tant que mesure propre à restreindre les droits fondamentaux que sont les garanties de la propriété (art. 26 Cst.) et de la liberté économique (art. 27 Cst.), le séquestre doit respecter les exigences de base légale, d'intérêt public et de proportionnalité consacrées à l'art. 36 Cst. (ATF 130 I 360 consid. 1.2; 126 I 219 consid. 2a et 2c), l'autorité disposant à l'égard de ce dernier principe d'une grande marge d'appréciation (arrêts du Tribunal pénal fédéral BB.2020.264-266 du 22 mars 2021 consid. 3.1.1; BB.2008.98 du 8 avril 2009 consid. 3). Pour être conforme au principe de proportionnalité, la restriction à un droit fondamental doit être apte à atteindre le but visé (règle de l'aptitude), lequel ne peut pas être obtenu par une mesure moins incisive (règle de la nécessité); il faut en outre qu'il existe un rapport raisonnable entre les effets de la mesure sur la situation de la personne visée et le résultat escompté du point de vue de l'intérêt public (principe de la proportionnalité au sens étroit, impliquant une pesée des intérêts [ATF 146 I 157 consid. 5.4]). En matière de procédure pénale administrative, le principe de proportionnalité est concrétisé par l'art. 45 al. 1 DPA, qui prévoit que le séquestre doit être opéré avec les égards dus à la personne concernée et à sa propriété (v. HEIMGARTNER, Basler Kommentar, 2020, n° 15 *ad* art. 46 DPA).

8.2

8.2.1 Le séquestre prévu à l'art. 46 DPA constitue une mesure procédurale provisoire, respectivement, conservatoire qui permet la saisie de moyens de preuves ainsi que d'objets ou de valeurs qui pourraient notamment faire l'objet d'une confiscation (ATF 141 IV 360 consid. 3.2; 120 IV 365 consid. 1c; arrêt du Tribunal fédéral 1B_222/2015 du 10 novembre 2015 consid. 2.1; PIQUEREZ/MACALUSO, Procédure pénale suisse, 3^e éd. 2011, n° 1388 ss). Selon les art. 46 al. 2 DPA et 70 al. 1 CP, applicable par renvoi de l'art. 2 DPA, peuvent notamment être séquestrées à titre conservatoire les valeurs qui sont le produit ou l'instrument d'une infraction, de même que celles qui, le cas échéant, devront servir à garantir le paiement d'une créance compensatrice (v. art. 71 al. 3 CP). Dans le cadre d'une plainte en application de l'art. 26 DPA, la Cour des plaintes ne tranche pas la question de fond, mais elle doit se limiter au contrôle de l'admissibilité de la mesure de contrainte (arrêt du Tribunal fédéral 8G.67/2003 du 20 août 2003 consid. 1.2; décision du Tribunal pénal fédéral BV.2022.9 précité consid. 3.1.1).

8.2.2 À l'instar de toute mesure provisionnelle, le séquestre est fondé sur la vraisemblance et doit être maintenu aussi longtemps que subsiste une possibilité de confiscation. Compte tenu du caractère encore incertain des

prétentions en cause et de la rapidité avec laquelle l'autorité d'enquête doit agir, celle-ci n'a pas à résoudre des questions juridiques complexes ni à attendre d'être renseignée de manière exacte et complète sur les faits, puisque ce n'est que dans le cadre du jugement au fond que le sort des avoirs séquestrés sera définitivement fixé (ATF 141 IV 360 consid. 3.2; 140 IV 57 consid. 4.1; arrêt du Tribunal fédéral 1B_554/2017 du 19 avril 2018 consid. 2.1; arrêt du Tribunal pénal fédéral BV.2019.33 du 18 novembre 2019 consid. 3.1). Partant, aussi longtemps que persiste une possibilité de confiscation, l'intérêt public impose de maintenir le séquestre (arrêts du Tribunal fédéral 1B_554/2017 précité consid. 2.3; 1B_136/2009 du 11 août 2009 consid. 4; arrêts du Tribunal pénal fédéral BV.2017.29 du 4 août 2017 consid. 2 et références citées; BV.2011.27 du 21 mars 2012 consid. 2). L'intégralité des fonds doit ainsi demeurer à disposition de la justice aussi longtemps qu'il existe un doute sur la part de ceux-ci qui pourrait provenir d'une activité criminelle. Les probabilités d'une confiscation, respectivement du prononcé d'une créance compensatrice, doivent cependant se renforcer au cours de l'instruction (ATF 122 IV 91 consid. 4; arrêt du Tribunal fédéral 1B_123/2022 du 9 août 2022 consid. 2.1 et références citées; 1B_269/2018 du 26 septembre 2018 consid. 4.1). Un séquestre peut en effet apparaître disproportionné lorsque la procédure dans laquelle il s'inscrit s'éternise sans motifs suffisants (ATF 132 I 229 consid. 11.6; arrêt du Tribunal fédéral 1B_123/2022 précité *ibidem*). Il s'ensuit que tant que l'étendue de la mesure ne paraît pas manifestement violer le principe de la proportionnalité, notamment – à l'instar du séquestre en couverture de frais – sous l'angle du respect des conditions minimales d'existence (ATF 141 IV 360 consid. 3.2 et les références citées; arrêts du Tribunal fédéral 1B_503/2020 du 18 décembre 2020 consid. 5.2; 1B_136/2009 précité consid. 4.1 et références citées; décision du Tribunal pénal fédéral BB.2020.212 du 9 septembre 2020 consid. 2.2.2 et 2.2.3), le séquestre doit être maintenu.

8.3

8.3.1 À titre liminaire, il convient de préciser que la conclusion subsidiaire du plaignant tendant à la levée partielle des séquestres à hauteur de CHF 58'333.-- par mois afin de lui permettre de payer ses frais courants ainsi que les frais prévisibles de son avocat est écartée. L'autorité d'enquête ayant levé la plupart des séquestres les 17 juin 10 juillet 2024 (act. 2.22 à 2.24, act. 10, p. 2, act. 10.2 ss), le plaignant dispose de l'accès à *quasi* toutes les valeurs à son nom, exception faite du compte n° 1 auprès de la banque H. L'intéressé ne soulève par ailleurs aucun élément permettant de retenir que le séquestre du compte susdit l'empêcherait de respecter ses engagements.

8.3.2 En ce qui concerne le compte encore sous séquestre, dont le montant – nanti en faveur de la banque en garantie des dettes du plaignant – s'élève à

CHF 15'585'550.--, l'AFC estime que la mesure de contrainte est proportionnelle puisque le montant estimé d'impôts soustraits pour la période 2014 à 2022 est d'environ CHF 12'272'474, montant qui ne comprend pas les revenus réalisés entre 2020 et 2022 et les intérêts produits (act. 2, p. 15). Quant au plaignant, il conteste, chiffres à l'appui, le calcul réalisé par l'AFC tout en estimant que les montants des impôts présumés soustraits est hautement invraisemblable (act. 8, p. 8 à 13), que l'autorité susdite ne démontre « en rien que les impôts soustraits dépasseraient les CHF 4 millions » et qu'il incombe à l'autorité de démontrer l'existence vraisemblable d'une créance plus élevée (act. 12, p. 2).

8.3.3 *In casu*, contrairement à ce que semble retenir le plaignant, le calcul réalisé par l'autorité d'enquête s'avère, à ce stade précoce de l'enquête, suffisant. En effet, il ne peut être exclu que les sommes actuellement séquestrées soient définitivement confisquées au terme de la procédure, si les soupçons mis en lumière à ce jour – et dont il a été vu plus haut qu'ils sont fondés, en dépit des dénégations de l'intéressé –, devaient être confirmés par le juge du fond. Certes le plaignant oppose son propre calcul à celui de l'autorité d'enquête, mais cela ne suffit pas à retenir que la mesure en question est disproportionnée puisque, comme déjà souligné ci-avant, tant que la possibilité de confiscation subsiste, l'intérêt public impose de maintenir le séquestre (*supra* consid. 8.2.2). Il est toutefois vrai que le montant actuellement séquestré dépasse celui de l'estimation faite à ce stade par l'AFC, mais ce seul élément ne saurait aboutir à retenir que le séquestre est disproportionné, l'autorité mentionnant qu'un calcul complet n'a pas encore pu être établi. Il lui reviendra donc, au fur et à mesure de l'avancement de son enquête, de peaufiner le montant des impôts dont la soustraction fiscale est suspectée.

8.4 Au vu de ce qui précède, le séquestre des valeurs s'avère à ce stade proportionné. Mal fondé, le grief doit par conséquent être rejeté.

9. Dans un dernier moyen, le plaignant, qui a requis dans ses conclusions l'annulation des perquisitions (act. 1, p. 2), sollicite la mise sous scellés des papiers saisis protégés, en particulier, par le secret de l'avocat et le droit au respect de la sphère privée (act. 1, 13 s.). Dans sa réponse à la plainte, l'AFC considère que la requête de mise sous scellés est dénuée d'objet puisque le jour des perquisitions domiciliaires, la demande de mise sous scellés de l'inculpé, relayée par la voie de ses défenseurs, a été admise (act. 2, p. 22). En ce qui concerne plus singulièrement les papiers séquestrés lors de la perquisition du domicile que l'intéressé partage avec D. à Genève, l'AFC soutient que tant l'inculpé que ses défenseurs, présents lors de la

perquisition en question, ont acquiescé au séquestre au sens de l'art. 46 al. 1 let. a DPA puisqu'ils ne se sont pas opposés à celui-ci et ont signé le procès-verbal de séquestre (v. act. 2.13). La demande de mise sous scellés, qui plus est de papiers qui ne sont manifestement pas couverts par le secret professionnel de l'avocat, serait dès lors contraire au principe de la bonne foi. De surcroît, à défaut de motif valable, la requête devrait être refusée (act. 2, p. 23). Dans sa réplique, le plaignant estime avoir demandé à ce que les papiers faisant l'objet des perquisitions soient mis sous scellés indépendamment de leur site de perquisition, la réitération de cette requête par le biais d'une plainte n'étant pas abusive (v. act. 2.6, p. 5; act. 8, p. 13).

9.1

9.1.1 À teneur de l'art. 50 DPA, la perquisition visant des papiers doit avoir lieu 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). Avant la perquisition, le détenteur des papiers est, chaque fois que cela est possible, mis en mesure d'en indiquer leur contenu (al. 3, 1^{re} phrase); s'il s'oppose à la perquisition, les papiers sont mis sous scellés et déposés en lieu sûr (al. 3, 2^e phrase); la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral statue sur l'admissibilité de la perquisition (al. 3, 3^e phrase).

9.1.2 Le mécanisme institué par la disposition susdite 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. Seul le 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 (arrêt du Tribunal fédéral 1B_91/2019 du 11 juin 2019 consid. 2.2), le droit de défendre ses droits en lien avec une perquisition pouvant aussi 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; arrêt du Tribunal fédéral 1B_450/2020, 1B_484/2020 du 14 janvier 2021 consid. 3.3 et références citées). Tel peut être le cas de celui qui démontre subir une atteinte directe, immédiate et personnelle (arrêts du Tribunal fédéral 1B_91/2019 précité *ibidem*; 1B_106/2017 du 8 juin 2017 consid. 2.1 et les références citées).

9.1.3 *In casu*, il convient de souligner que le plaignant ne fait valoir aucun moyen spécifique en lien avec la perquisition qui a eu lieu à son domicile en Valais. Dans la mesure où la perquisition susdite a été réalisée sur la base d'un mandat délivré de manière conforme au droit (act. 2.3) et que lors de la perquisition aucun objet n'a été ni séquestré ni mis sous scellés, la requête du plaignant tendant à l'annulation de dite perquisition doit être écartée puisque mal fondée.

9.2

9.2.1 Comme déjà rappelé ci-haut, le séquestre est une mesure procédurale provisoire, respectivement conservatoire (*supra* consid. 8.2.1) qui permet, entre autres, de mettre en sûreté les objets pouvant servir de pièces à conviction (art. 46 al. 1 let. a DPA). 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 (décisions du Tribunal pénal fédéral BV.2023.9-11+BV.2023.12-14 du 16 novembre 2023 consid. 6.3; BE.2017.13 du 9 août 2017 consid. 2.3 et référence citée).

9.2.2 Au stade initial de l'enquête, pour que le séquestre soit justifié, il suffit qu'existent des indices suffisants de la commission d'une infraction et de sa relation avec les objets séquestrés (ATF 124 IV 313 consid. 4). Selon la jurisprudence constante de la Cour des plaintes, l'existence d'un soupçon « suffisant » – par opposition au « grave » soupçon – ne suppose pas que les preuves et indices en présence parlent en faveur d'une probabilité élevée ou importante de condamnation. Le soupçon « suffisant » se distingue ainsi avant tout du soupçon « grave » quant à la force probante des éléments de preuve recueillis et quant à l'exigence de concrétisation de l'état de fait (décisions du Tribunal pénal fédéral BV.2023.9-11+BV.2023.12-14 précité *ibidem*; BV.2015.17 du 20 avril 2016 consid. 2.1; arrêt du Tribunal pénal fédéral BV.2009.16 du 14 juillet 2009 consid. 2.2). Pareille constatation ne change rien au fait qu'un tel soupçon doit se renforcer au cours de l'enquête. Le séquestre probatoire est légitime, lorsqu'il est vraisemblable que les documents concernés peuvent être, directement ou indirectement, utiles à la manifestation de la vérité dans le cadre de la procédure considérée (décision du Tribunal pénal fédéral BV.2015.18 du 15 mars 2016 consid. 1.2.2 et références citées). Enfin, lors de la perquisition, le principe est celui de l'« utilité potentielle ». Il est toutefois inévitable que la perquisition visant des papiers porte également sur des documents qui ne présentent aucun intérêt pour l'enquête (ATF 130 II 193 consid. 5.1 *in fine*; 108 IV 75 consid. 5; arrêts

du Tribunal fédéral 8G.116/2003 précité *ibidem*; 8G.9/2004 du 23 mars 2003 consid. 6 *in fine*).

9.3 En l'espèce, la Cour de céans peine à suivre le raisonnement du plaignant s'agissant du fait qu'il « réitère sa demande de mise sous scellés ». Dans la mesure où l'autorité d'enquête a donné suite à sa requête le jour des perquisitions domiciliaires – à l'exception des seules pièces figurant dans le procès-verbal de mise sous séquestre (v. *infra* consid. 9.4) –, il n'y a pas lieu de *réitérer*, par le biais d'une plainte, une demande déjà acceptée et exécutée. Un tel procédé s'avère douteux du point de vue des principes de célérité et d'économie de procédure. L'AFC doit dès lors être suivie lorsqu'elle estime que la nouvelle demande de mise sous scellés est privée d'objet. Cela scelle le sort de ce grief.

9.4 Reste à déterminer le sort des pièces dont le séquestre a été ordonné lors de la perquisition du domicile que le plaignant partage avec sa compagne à Genève. En l'espèce, il ressort du dossier de la cause, et plus précisément du procès-verbal de perquisition, que la demande de mise sous scellés de l'ensemble de papiers, « quel que soit le site de la perquisition », a été formulée le 6 juin 2024 à 10h30 (act. 2.6, p. 4 s.). Le procès-verbal de mise sous scellés établi le même jour mentionne aussi 10h30 comme heure où la mise sous scellés a été requise (act. 2.10). Quant au procès-verbal des pièces séquestrées, établi aussi à la même date, il ne fait pas état de l'heure exacte de sa signature par le plaignant – en tant que détenteur des papiers – et par ses conseils juridiques. Dans ces circonstances, il n'est guère possible de déterminer avec précision si ce dernier procès-verbal a été établi avant ou après la demande de mise sous scellés. La réponse à cette interrogation garde toute son importance puisque, dans l'hypothèse où le procès-verbal aurait été signé après la demande de mise sous scellés, la question de savoir si le plaignant a acquiescé au séquestre, en dérogation à sa demande de mise sous scellés antérieure, se pose, qui plus est dans le contexte particulier où le plaignant est assisté lors des perquisitions par ses conseils juridiques. Puisque cette question ne peut pas être tranchée avec certitude il convient d'examiner s'il y a lieu – ou non – de placer les papiers séquestrés sous scellés.

9.4.1

9.4.1.1 À teneur de l'art. 46 al. 3 DPA, il est interdit de séquestrer les objets et documents concernant des contacts entre une personne et son avocat si celui-ci est autorisé à pratiquer la représentation en justice en vertu de la loi sur la libre circulation des avocats du 23 juin 2000 (LLCA; RS 935.61) et n'a pas le statut de prévenu dans la même affaire. L'introduction de cet alinéa a eu lieu dans le cadre de l'harmonisation des dispositions de procédure

relatives au secret professionnel des avocats. Sa teneur reprend pour l'essentiel le contenu de l'art. 264 al. 1 let. a et d CPP. Les secrets professionnels sont ainsi évoqués à deux reprises: dans les dispositions sur le séquestre (art. 46 al. 3 DPA) pour le secret professionnel de l'avocat uniquement, et dans les dispositions concernant la perquisition des papiers (art. 50 al. 2 DPA) pour tous les secrets.

De manière générale, le secret de l'avocat ne couvre que leur activité professionnelle typique et ne s'étend pas à une activité commerciale sortant de ce cadre (ATF 143 IV 462 consid. 2.2 et référence citée; 126 II 495 consid. 5e/aa; 120 Ib 112 consid. 4; 117 la 341 consid. 6a/cc). La protection du secret trouve sa raison d'être dans le rapport de confiance particulier liant l'avocat et son client, qui doit pouvoir se fier entièrement à la discrétion de son mandataire (ATF 147 IV 385 consid. 2.2; 143 IV 462 consid. 2.2; 117 la 341 consid. 6a). Sont donc protégés, les faits et documents qui présentent un rapport certain avec l'exercice de la profession d'avocat, rapport qui peut être fort tenu (ATF 143 IV 462 consid. 2.2; v. art. 321 CP). L'activité typique de l'avocat – et dès lors celle protégée par le secret professionnel au sens du DPA – consiste donc, entre autres, à fournir des conseils juridiques, à rédiger des projets d'actes juridiques, à défendre les intérêts de ses clients et à intervenir auprès des autorités administratives ou judiciaires afin de les assister ou les représenter (ATF 147 IV 385 *ibidem*; 143 IV 462 *ibidem*; 135 III 410 consid. 3.3). Sont, en outre, protégés les objets et les documents établis par l'avocat lui-même, son client ou un tiers dans le cadre d'un mandat professionnel de représentation. Cette protection s'étend également à l'existence même du mandat, aux notes d'honoraires, ainsi que, le cas échéant, aux confidences effectuées en raison de compétences professionnelles du mandataire (arrêt du Tribunal fédéral 1B_264/2018 du 28 septembre 2018 consid. 2.1). Comptent parmi ces documents, la correspondance classique (lettres et courriers électroniques), les notes prises par l'avocat, les expertises juridiques faites avant une procédure, les procès-verbaux d'entretien, les documents stratégiques ou encore les projets de contrat ou d'arrangement (TPF 2021 68 consid. 4.4.1.1 et références citées).

9.4.1.2 De jurisprudence constante, la protection de la personnalité peut être invoquée tant par une personne physique que par une personne morale (ATF 138 III 337 consid. 6.1; décision du Tribunal pénal fédéral BV.2020.18 précité consid. 4.4.2 [l'ensemble rendu avec d'autres références]). Selon l'art. 13 al. 1 Cst., toute personne a droit au respect de sa vie privée et familiale, de son domicile, de sa correspondance et des relations qu'elle établit par la poste et les télécommunications. L'alinéa 2 de cette disposition précise que toute personne a le droit d'être protégée contre l'emploi abusif

des données qui la concernent. La protection de la sphère privée, qui doit être comprise dans une acception large, comprend la protection des données personnelles (ATF 140 I 381 consid. 4.1 et références citées). Sont notamment visés l'identité, les relations sociales, l'honneur, la réputation ainsi que toutes les informations se rapportant à une personne qui ne sont pas accessibles au public (ATF 124 I 34 consid. 3a), en particulier les informations relatives aux dossiers de procédures civiles, pénales ou administratives, qui porteraient atteinte à sa considération sociale (ATF 137 II 371 consid. 6.1 et références citées). Dans le domaine de la protection des données, le droit à l'autodétermination en matière d'informations personnelles, consacré par les art. 13 al. 2 Cst. et 8 CEDH, garantit que l'individu demeure en principe maître des données le concernant, indépendamment du degré de sensibilité effectif des informations en cause (ATF 140 I 381 *ibidem*; 138 II 346 consid. 8.2 p. 360 et les références citées; arrêt du Tribunal fédéral 7B_129/2023 du 3 janvier 2024 consid. 5.2.3).

9.4.2 *In casu*, le procès-verbal de séquestre fait état d'un ensemble de pièces, référencées sous les n^{os} 001 à 005 (act. 2.13, p. 2). En ce qui concerne les documents n^{os} 001 à 004, il est mentionné qu'ils ont trait à, notamment, des documents bancaires (quittance de prélèvement, de retrait, synthèse des avoirs, etc.), une offre pour une autolaveuse, la confirmation du solde d'un prêt entre A. et D. ou à la facture d'achat d'une voiture de luxe. En l'absence d'une quelconque précision de la part du plaignant quant aux raisons pour lesquelles ces pièces seraient couvertes par le secret de l'avocat ou un quelconque autre secret, il ne peut guère être retenu que l'existence du secret alléguée a été rendue ne serait-ce que vraisemblable. Il convient de rappeler qu'il incombe à celui ayant requis la mise sous scellés de démontrer, de manière suffisante, l'existence du secret professionnel dont il se prévaut, les exigences en matière de motivation et de collaboration à cet égard n'étant pas moindres ou différentes de celles qui prévalent, notamment, lorsque le défaut de pertinence est invoqué (ATF 145 IV 273 consid. 3.2 et références citées). En l'absence d'une quelconque précision, le résultat est identique s'agissant de la protection de la sphère privée alléguée par le plaignant afin de requérir la mise sous scellés. Partant, la requête de mise sous scellés sur les pièces référencées n^o 001 à 004 doit être rejetée puisque mal fondée.

9.4.3 Enfin, le procès-verbal de séquestre fait aussi état d'une pièce référencée n^o 005 qui concerne une boîte de médicaments avec prescription médicale au nom du plaignant (act. 2.13, p. 2).

9.4.3.1 Le secret médical, protégé pénalement, est une institution importante du droit fédéral. Il découle du droit à la protection de la sphère privée (art. 13

Cst. et art. 8 CEDH) et vise à protéger la sphère secrète du patient. Le respect du caractère confidentiel des informations relatives à l'état de santé des patients est essentiel non seulement pour protéger leur vie privée, mais aussi pour préserver leur confiance dans la profession médicale et dans les services de santé en général (arrêt du Tribunal fédéral 2C_658/2018 du 18 mars 2021 consid. 3.2; v. TPF 2022 115 consid. 3.2.1). D'après la jurisprudence, puisque les documents médicaux (en particulier les dossiers médicaux avec rapports d'anamnèse, de diagnostic et sur le déroulement de la thérapie) contiennent régulièrement des informations sensibles hautement personnelles relevant des sphères intime et privée des patients, ils sont protégés – entre autres – par l'art. 13 Cst. (ATF 141 IV 77 consid. 4.4 et 5.2). Le secret professionnel s'applique dès lors à toute information qui a été confiée au médecin du fait de sa profession ou à ce que ce dernier a constaté lors de l'exercice de celle-ci. Le contenu des faits à garder secrets n'est toutefois pas strictement limité aux questions médicales puisqu'un médecin se voit souvent communiquer d'autres faits qui ne sont pas divulgués à des tiers (v. arrêt du Tribunal fédéral 2C_215/2015 du 16 juin 2016 consid. 4.1 et références citées [non publié *in* ATF 142 II 256]; TPF 2022 115 consid. 3.2.2). Les règles applicables aux médecins s'appliquent *mutatis mutandis* aux autres professions de la santé (v. art. 321 al. 1 CP), notamment, aux dentistes, chiropraticiens et pharmaciens (art. 2 al. 1 de la loi fédérale sur les professions médicales universitaires du 23 juin 2006 [LPMéd; RS 811.11]; TPF 2022 115 consid. 3.2.2).

9.4.3.2 La Cour des plaintes a déjà eu à se prononcer sur la question de pièces couvertes – ou non – par le secret médical. Elle a estimé que le secret précité ne couvrirait pas uniquement les informations médicales *stricto sensu*, mais également d'autres indications à disposition du médecin et devant, pour protéger la sphère privée de la personne concernée, rester secrètes. Elle a ainsi conclu que, notamment, les dates des consultations médicales et/ou des éventuelles hospitalisations d'un patient font partie intrinsèque du dossier médical de celui-ci puisqu'elles sont intimement liées aux thérapies qui sont suivies – ou non – par une personne déterminée, thérapies qui sont couvertes par le secret du médecin (décision du Tribunal pénal fédéral BE.2019.8 du 12 janvier 2021 consid. 4.5.3). L'existence même de la relation entre le patient et le médecin constitue déjà une information couverte par le secret (TPF 2022 115 consid. 3.2.3 et références citées). *Idem* s'agissant des honoraires en lien avec les consultations ou examens dès le moment où ils peuvent être rattachés à un médecin, dentiste ou chiropraticien en particulier. Enfin, le secret professionnel s'applique également aux informations confiées à un pharmacien ou constatées par celui-ci lors de l'exercice de sa profession (TPF 2022 115 *ibidem*). Il en va ainsi lorsque le pharmacien est amené à divulguer des informations autrement seules

accessibles au médecin de la personne concernée et relatives au traitement suivi par celle-ci, hypothèse dans laquelle il convient de protéger ces informations puisqu'elles font partie du dossier médical du patient en tant que tel (TPF 2022 115 consid. 3.2.4 *in fine*).

9.4.3.3 *In casu*, même si le plaignant ne fait pas valoir de grief en lien avec le secret médical, puisqu'il se borne à invoquer le secret de l'avocat ou « tout autre secret applicable » (act. 8, p. 3), la Cour des plaintes considère, au vu des considérations qui précèdent, que la pièce référencée n° 005 doit être couverte par le secret médical, cela d'autant plus qu'il est expressément fait référence à une prescription médicale. Il n'y a donc pas lieu de placer la pièce susdite sous scellés puisqu'il incombe à l'autorité d'enquête de l'écarter du dossier de la procédure et de la restituer au plaignant.

Enfin, il ressort, à la lecture des pièces à disposition de l'autorité de céans (v. act. 2.44), qu'il semblerait que parmi les pièces au dossier de l'autorité d'enquête, figurent, afin d'établir les « indices de domiciliation » du plaignant, des documents qui pourraient potentiellement être couverts par le secret médical. Il reviendra à l'AFC d'analyser, à la lumière des considérations susdites (*supra* consid. 9.4.3.1 et 9.4.3.2), si ces pièces sont – ou non – couvertes par le secret médical et le cas échéant de statuer sur leur maintien – ou non – dans le dossier de la cause.

10. Au vu de l'ensemble des considérations qui précèdent, et sous réserve du consid. 9.4.3.3, les plaintes, mal fondées, doivent être rejetées dans la mesure de leur recevabilité.

11. En tant que parties qui succombent, les plaignants supporteront solidairement un émolument qui est, compte tenu des particularités du cas d'espèce, fixé à CHF 1'500.-- (v. art. 73 LOAP applicable par renvoi de l'art. 25 al. 4 DPA; art. 5 et 8 al. 1 du règlement du Tribunal pénal fédéral sur les frais, émoluments, dépens et indemnités de la procédure pénale fédérale; RS 173.713.162), montant intégralement couvert par l'avance de frais de CHF 2'000.-- déjà versée. La Caisse du Tribunal pénal fédéral restituera aux plaignants, par l'intermédiaire de leur conseil juridique, le solde par CHF 500.--.

Par ces motifs, la Cour des plaintes prononce:

1. Les plaintes sont jointes.
2. La pièce du procès-verbal de séquestre du 6 juin 2024 référencée n° 005, couverte par le secret médical, est écartée du dossier de la cause et restituée, dès l'entrée en force de la présente décision, au plaignant par l'Administration fédérale des contributions.
3. Pour le surplus, les plaintes sont rejetées dans la mesure de leur recevabilité.
4. Un émolument de CHF 1'500.--, couvert par l'avance de frais déjà versée, est mis à la charge solidaire des plaignants. La Caisse du Tribunal pénal fédéral restituera à ces derniers, par l'intermédiaire de leur conseil juridique, le solde par CHF 500.--.

Bellinzone, le 9 août 2024

Au nom de la Cour des plaintes
du Tribunal pénal fédéral

Le président:

Le greffier:

Distribution

- Me Floran Ponce, avocat
- 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). 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).

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).