

Urteilskopf

145 IV 273

32. Extrait de l'arrêt de la Ire Cour de droit public dans la cause A. contre Administration fédérale des contributions (recours en matière pénale) 1B_71/2019 du 3 juillet 2019

Regeste (de):

Art. 50 Abs. 2 VStrR, 321 Ziff. 1 StGB, 171 Abs. 1, 173 StPO, 730b Abs. 2 OR; Entsiegelung und Berufsgeheimnis des Revisors.

Das Berufsgeheimnis des Revisors im Sinne von Art. 730b Abs. 2 OR kann einem Entsiegelungsgesuch nicht entgegengehalten werden (vgl. Art. 50 Abs. 2 VStrR, 321 Ziff. 1 StGB und, unter Bezugnahme auf Art. 41 Abs. 2 VStrR, 171 Abs. 1 und 173 Abs. 1 StPO). Der Revisor ist daher zur Aussage verpflichtet, es sei denn, er kann glaubhaft machen, dass das Geheimhaltungsinteresse das Interesse an der Wahrheitsfindung überwiegt (vgl. Art. 41 Abs. 2 VStrR i.V.m. Art. 173 Abs. 2 StPO; E. 3.1-3.4).

Regeste (fr):

Art. 50 al. 2 DPA, 321 ch. 1 CP, 171 al. 1, 173 CPP, 730b al. 2 CO; levée des scellés et secret du réviseur.

Le secret du réviseur au sens de l'art. 730b al. 2 CO ne permet pas de s'opposer à une demande de levée des scellés (cf. art. 50 al. 2 DPA, 321 ch. 1 CP et, par renvoi de l'art. 41 al. 2 DPA, 171 al. 1 et 173 al. 1 CPP). Le réviseur est ainsi tenu de déposer, sous réserve du cas où il rend vraisemblable que l'intérêt au maintien du secret l'emporte sur l'intérêt à la manifestation de la vérité (cf. par renvoi de l'art. 41 al. 2 DPA, art. 173 al. 2 CPP; consid. 3.1-3.4).

Regesto (it):

Art. 50 cpv. 2 DPA, 321 n. 1 CP, 171 cpv. 1, 173 CPP, 730b cpv. 2 CO; dissigillamento e segreto del revisore.

Il segreto del revisore ai sensi dell'art. 730b cpv. 2 CO non consente di opporsi ad una domanda di dissigillamento (cfr. art. 50 cpv. 2 DPA, 321 n. 1 CP e, per il rinvio dell'art. 41 cpv. 2 DPA, 171 cpv. 1 e 173 cpv. 1 CPP). Il revisore è quindi tenuto a deporre, riservato il caso in cui rende verosimile che l'interesse al mantenimento del segreto prevale su quello all'accertamento della verità (cfr. combinati art. 41 cpv. 2 DPA e 173 cpv. 2 CPP; consid. 3.1-3.4).

Sachverhalt ab Seite 273

BGE 145 IV 273 S. 273

A. Le 9 janvier 2018, l'Administration fédérale des contributions (AFC) a ouvert une enquête pénale administrative contre inconnu
BGE 145 IV 273 S. 274

sur la base des art. 37 ss de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA; RS 313.0), en raison de soupçons de soustractions d'impôt anticipé au sens de l'art. 61 let. a de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA; RS 642.21) commises dans la gestion de la société B. SA pour les exercices 2011 à 2015.

B. Par demande d'édition d'actes du 21 juin 2018, l'AFC a requis de la société A. la production d'un certain nombre de documents relatifs à la révision des comptes de la société B. SA. Par le biais de ses conseils, A. s'est opposée à cette requête et a sollicité la mise sous scellés de l'ensemble des

documents annexés à son courrier du 30 juillet 2018. L'AFC a, le 24 septembre 2018, requis auprès de la Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral la levée de ces scellés. L'opposante a conclu, à titre principal, au rejet de cette demande et, subsidiairement, a sollicité la mise en oeuvre d'un tri des pièces pertinentes, respectivement le caviardage des noms de ses employés sur les documents pour lesquels les scellés seraient levés. Le 14 janvier 2019, la Cour des plaintes a admis la requête de levée des scellés. Cette autorité a relevé l'existence de soupçons suffisants de la commission d'infractions fiscales (prêt concédé par une société proche de celle en bénéficiant [B. SA] avec une rémunération à un taux d'intérêts trop élevé [3,15 % au lieu des 2,5 % préconisés par l'AFC]). Elle a ensuite considéré que la perquisition opérée ne violait pas le principe de proportionnalité et que les documents saisis étaient pertinents pour faire avancer l'enquête (...). La Cour des plaintes a écarté le secret professionnel de l'avocat invoqué par A., relevant qu'en tout état de cause, les collaborateurs avocats de l'opposante n'avaient pas agi dans le cadre d'une activité typique de cette profession et n'étaient pas les seuls à avoir eu connaissance des informations confiées par l'entreprise mandante (...). Elle a également estimé que l'opposante ne pouvait se prévaloir ni du secret de l'organe de révision (art. 730b al. 2 CO), ni de son devoir de protéger la personnalité et la santé de ses employés (art. 328 et 328b CO), ni de son droit de ne pas s'auto-incriminer - respectivement de celui de ses employés - pour s'opposer à la levée des scellés.

C. Par acte du 13 février 2019, A. forme un recours en matière pénale contre cet arrêt, concluant à sa réforme en ce sens que la demande de levée des scellés formée par l'AFC soit rejetée et que les BGE 145 IV 273 S. 275

documents litigieux lui soient restitués sans que les scellés ne soient levés. A titre subsidiaire, elle demande le renvoi de la cause à l'autorité précédente pour complément et tri éventuels - en présence des parties - et nouvelle décision au sens des considérants. (...) Le Tribunal fédéral a rejeté ce recours.

(extrait)

Erwägungen

Extrait des considérants:

3. La recourante ne remet pas en cause les considérations émises par l'autorité précédente en lien avec le secret professionnel de l'avocat. Elle lui reproche en revanche d'avoir considéré qu'elle ne pourrait pas se prévaloir du secret de l'organe de révision pour s'opposer à la levée des scellés, respectivement que l'intérêt au maintien de ce secret ne primerait pas la recherche de la vérité.

3.1 En vertu de l'art. 730b al. 2 CO, l'organe de révision garde le secret sur ses constatations, à moins que la loi ne l'oblige à les révéler (1re phrase); il garantit le secret des affaires de la société lorsqu'il établit son rapport, lorsqu'il procède aux avis obligatoires et lorsqu'il fournit des renseignements lors de l'assemblée générale (2e phrase). Les ecclésiastiques, avocats, défenseurs en justice, notaires, conseils en brevet, contrôleurs astreints au secret professionnel en vertu du code des obligations - soit notamment les réviseurs des sociétés anonymes (DUPUIS ET AL., CP Code pénal, Petit commentaire, 2e éd. 2017, n° 16 ad art. 321 CP; TRECHSEL/VEST, in Schweizerisches Strafgesetzbuch, Praxiskommentar, Trechsel/Pieth [éd.], 3e éd. 2017, n° 8 ad art. 321 CP) -, médecins, dentistes, chiropraticiens, pharmaciens, sages-femmes, psychologues, ainsi que leurs auxiliaires, qui auront révélé un secret à eux confié en vertu de leur profession ou dont ils avaient eu connaissance dans l'exercice de celle-ci, seront, sur plainte, punis d'une peine privative de liberté de trois ans au plus ou d'une peine pécuniaire (art. 321 ch. 1 CP).

3.2 En présence d'un secret professionnel avéré, au sens de l'art. 50 al. 2 DPA, l'autorité de levée des scellés procède elle-même à un premier tri des documents, afin d'écarter ceux qui sont sans utilité pour l'enquête; elle élimine ensuite les pièces couvertes par le secret professionnel puis prend les mesures nécessaires pour préserver, sur les documents remis aux enquêteurs, la confidentialité des tiers (ATF 143 IV 462 consid. 2.1 p. 466 [cause appliquant le CPP]; ATF 132 IV 63 consid. 4.3 et consid. 4.6 p. 66 ss; arrêt 1B_264/2018 du 28 septembre 2018 consid. 2.2 [droit pénal administratif]).

BGE 145 IV 273 S. 276

Il incombe à celui ayant requis la mise sous scellés de démontrer, de manière suffisante, l'existence du secret professionnel dont il se prévaut (arrêts 1B_453/2018 du 6 février 2019 consid. 6.1; 1B_433/2017 du 21 mars 2018 consid. 4.15 [droit pénal administratif]). Les exigences en matière de motivation et de collaboration à cet égard ne sont pas moindres ou différentes de celles prévalant notamment lorsque le défaut de pertinence est invoqué (arrêt 1B_85/2018 du 3 juillet 2018 consid. 2.1 [arrêt rendu en application du CPP en lien avec le secret professionnel de l'avocat]).

A teneur de l'art. 41 al. 2 DPA, les art. 163 à 166 et 168 à 176 CPP et l'art. 48 de la loi fédérale du 4 décembre 1947 de procédure civile fédérale (RS 273) s'appliquent par analogie à l'audition et à l'indemnisation des témoins (1^{re} phrase); si un témoin refuse, sans motif légitime, de faire une déposition qui lui a été demandée par référence à l'art. 292 CP et sous la menace des peines qui y sont prévues, il sera déféré au juge pénal pour insoumission à cette décision (2^e phrase). Selon l'art. 171 al. 1 CPP, les ecclésiastiques, avocats, défenseurs, notaires, conseils en brevet, médecins, dentistes, chiropraticiens, pharmaciens, sages-femmes, psychologues ainsi que leurs auxiliaires peuvent refuser de témoigner sur les secrets qui leur ont été confiés en vertu de leur profession ou dont ils ont eu connaissance dans l'exercice de celle-ci. Quant à l'art. 173 al. 1 CPP, il prévoit que les personnes qui sont tenues d'observer le secret professionnel en vertu d'une des dispositions suivantes ne doivent déposer que si l'intérêt à la manifestation de la vérité l'emporte sur l'intérêt au maintien du secret: art. 321bis CP (let. a); art. 139 al. 3 CC (let. b); art. 2 de la loi fédérale du 9 octobre 1981 sur les centres de consultation en matière de grossesse (RS 857.5 [let. c]); art. 11 de la loi du 23 mars 2007 sur l'aide aux victimes d'infractions (LAVI; RS 312.5 [let. d]); art. 3c al. 4 de la loi du 3 octobre 1951 sur les stupéfiants et les substances psychotropes (LStup; RS 812.121 [let. d]). Les détenteurs d'autres secrets protégés par la loi sont tenus de déposer (art. 173 al. 2, 1^{re} phrase, CPP). La direction de la procédure peut les libérer de l'obligation de témoigner lorsqu'ils rendent vraisemblable que l'intérêt au maintien du secret l'emporte sur l'intérêt à la manifestation de la vérité (art. 173 al. 2, 2^e phrase, CPP).

3.3 Le secret de l'organe de révision - dont la violation est certes réprimée par l'art. 321 CP - n'est pas mentionné à l'art. 50 al. 2 DPA.

BGE 145 IV 273 S. 277

Le CPP n'en fait pas non plus état, que ce soit dans la disposition en lien avec les secrets professionnels (art. 171 al. 1 CPP dont le texte correspond à celui de l'art. 321 CP à l'exclusion des réviseurs; cf. le Message du 21 décembre 2005 relatif à l'unification du droit de la procédure pénale [ci-après: le Message] qui relève expressément cette différence [FF 2006 1057 1181]) ou dans la liste des dispositions légales permettant de refuser de témoigner en raison d'autres devoirs de discrétion, cela sous réserve des cas où la manifestation de la vérité l'emporte sur le maintien du secret (art. 173 al. 1 CPP), ce que doit démontrer par ailleurs l'autorité de poursuite (SCHMID/JOSITSCH, Schweizerische Strafprozessordnung [StPO], Praxiskommentar, 3^e éd. 2018, n° 3 ad art. 173 CPP; VEST/HORBER, in Basler Kommentar, Schweizerische Strafprozessordnung, 2^e éd. 2014, n° 3 ad art. 173 CPP). Les réviseurs doivent par conséquent être considérés comme des détenteurs d'autres secrets protégés par la loi au sens de l'art. 173 al. 2, 1^{re} phrase, CPP (MOREILLON/PAREIN-REYMOND, CPP, Code de procédure pénale, 2^e éd. 2016, n° 6 ad art. 173 CPP). A ce titre et en vertu de cette disposition, ils sont donc en principe tenus de déposer. Eu égard au principe de proportionnalité - dont le respect est notamment assuré par l'art. 173 al. 2 CPP (arrêt 1B_295/2016 du 10 novembre 2016 consid. 3.1 [arrêt rendu en application du CPP]) -, la direction de la procédure peut cependant libérer les détenteurs d'autres secrets de l'obligation de témoigner lorsqu'ils rendent vraisemblable que l'intérêt au maintien du secret l'emporte sur celui à la manifestation de la vérité. Il appartient toutefois à celui qui s'en prévaut de rendre vraisemblable l'existence d'un intérêt prépondérant au maintien du secret (arrêt 1B_295/2016 du 10 novembre 2016 consid. 3.1 [arrêt rendu en application du CPP]). Le Message a également précisé qu'il importait en particulier à l'avenir de s'opposer, par principe, à ce que le secret auquel sont tenus les réviseurs fonde un droit de refuser de témoigner (le Message, op. cit., p. 1185). A suivre la doctrine, l'intérêt au secret sur celui à la manifestation de la vérité devrait être admis de manière restrictive, en particulier lorsqu'il n'est question que d'un intérêt économique (JEANNERET/KUHN, Précis de procédure pénale, 2^e éd. 2018, n. 12'047 p. 306; SCHMID/ JOSITSCH, op. cit., n° 5 ad art. 173 CPP; VEST/HORBER, op. cit., n° 5 ad art. 173 CPP; ANDREAS DONATSCH, in Kommentar zur Schweizerischen Strafprozessordnung [StPO], Donatsch/Hansjakob/Lieber [éd.], 2^e éd. 2014, n° 14 ad art. 173 CPP). BGE 145 IV 273 S. 278

3.4 La Cour des plaintes a retenu que, dès lors que l'art. 50 al. 2 DPA était muet sur le secret des réviseurs, il ne pouvait en être déduit que les règles prévues par le CO et le CP s'appliqueraient et, faute donc de base légale, la recourante ne pouvait pas se prévaloir du secret de l'organe de révision pour s'opposer à la levée des scellés. Ce raisonnement ne prête pas le flanc à la critique. Il doit par ailleurs être confirmé eu égard au renvoi prévu par l'art. 41 al. 2 DPA à l'art. 173 CPP. Le réviseur est ainsi tenu de déposer, ce qui ne paraît au demeurant pas contraire à la réserve prévue par le texte même de l'art. 730b al. 2 CO (PETER/GENEQUAND/CAVADINI, in Commentaire romand, Code des obligations, vol. II, 2^e éd. 2017, n° 20 ad art. 730b CO, auteurs relevant la levée de ce secret professionnel notamment dans les cas prévus par les lois fédérales de procédure; voir également D'AMELIO FAVEZ/SANWALD, in Die Revision, SPR VIII/ 10, 2014, § 16 n. 20 [exceptions au secret

du réviseur] et 38 [devoir de déposer en matière pénale]).

3.5 Il sied encore d'examiner s'il existe dans le cas d'espèce des intérêts prépondérants justifiant le maintien du secret (cf. art. 173 al. 2, 2e phrase, CPP). Dans la mesure où le devoir de confidentialité de la recourante envers sa mandante ne suffit pas pour exclure la transmission des pièces litigieuses, il lui appartenait de démontrer, de manière circonstanciée, quels autres éléments pouvaient entrer en considération, ce qu'elle ne fait pas. En particulier, elle ne développe aucune argumentation visant à contester l'appréciation effectuée par l'autorité précédente eu égard à ses obligations de protection envers ses employés (art. 328 et 328b CO), à savoir que cela ne constituait pas un obstacle à sa collaboration dès lors que l'enquête pouvait tendre à découvrir les identités des personnes ayant travaillé, d'une façon ou d'une autre, ou participé à des actes faisant l'objet de l'enquête et que les enquêteurs étaient de plus liés par le secret de fonction, de sorte que les informations découvertes étaient confidentielles. Ce raisonnement peut par conséquent être confirmé. Quant au droit de ne pas s'auto-incriminer dont la recourante se prévaut, tant le prévenu - peu importe d'ailleurs son identité en l'occurrence -, que celui pouvant se prévaloir d'un droit de refuser de témoigner (cf. art. 41 al. 2 DPA renvoyant en particulier à l'art. 169 al. 1 let. a CPP) ou celui pouvant refuser de procéder à une obligation de dépôt (cf. en procédure pénale ordinaire, art. 265 al. 2 let. b et c

BGE 145 IV 273 S. 279

CPP) - soit la recourante, ses organes et/ou ses collaborateurs - sont tenus de tolérer les mesures de contrainte prévues par la loi, dont fait partie la perquisition au sens de l'art. 50 DPA (ATF 142 IV 207 consid. 8 à 9 p. 213 ss [arrêt relatif au CPP]; arrêt 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.8 [droit pénal administratif]). En tout état de cause, la recourante ne prétend pas que les pièces litigieuses auraient été établies et/ou remises sous la contrainte, respectivement qu'elle aurait été empêchée de faire valoir ses droits afin de s'opposer à la production des documents demandés. Partant, la juridiction précédente pouvait, à juste titre, retenir qu'aucun élément ne permettait en l'occurrence de faire primer le maintien du secret sur l'intérêt à la manifestation de la vérité.