

BStGer BE.2021.15C vom 23. Oktober 2023

Bundesstrafgericht, 2023-10-23, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bstger_BE.2021.15C

FR: TPF BE.2021.15C du 23 octobre 2023

IT: TPF BE.2021.15C del 23 ottobre 2023

Regeste

Levée des scellés (art. 50 al. 3 DPA)

Erwägungen

E. 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; 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

- 6 -

pénal fédéral BV.2019.46-47+BE.2019.16 du 14 novembre 2019 consid. 2.2 et références citées). 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; v. TPF 2016 55 consid. 2.3).

E. 1.2

À teneur des art. 25 al. 1, 50 al. 3 DPA et de 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 Cour des plaintes du Tribunal pénal fédéral est compétente pour statuer sur la présente requête de levée des scellés. L'AFC est, par ailleurs, indiscutablement légitimée à soumettre une telle requête à la Cour de céans.

E. 1.3

Sont parties à la procédure de levée des scellés l'autorité requérante et le détenteur des documents et/ou objets placés sous scellés (art. 50 al. 3 DPA; arrêts du Tribunal fédéral 1B_487/2018 du 6 février 2019 consid. 2.3; 1B_106/2017 du 8 juin 2017 consid. 2.1; 1B_331/2016 du 23 novembre 2016 consid. 1.3), soit, en matière de droit pénal administratif, celui ayant la maîtrise effective des pièces en cause (v. arrêt du Tribunal fédéral 1B_91/2019 du 11 juin 2019 consid. 2.2).

E. 1.4

Détenteur des pièces mises sous scellés suite à la perquisition de sa résidence suisse (v. supra Faits, let. B), l'opposant est légitimé à s'opposer à la requête de l'AFC tendant à la levée des scellés. Il en va de même de l'opposante, admise comme telle par la décision de la Cour de céans du

E. 1.5

Compte tenu de ce qui précède, il convient d'entrer en matière.

2.

2.1 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 (art. 175 et 176 LIFD). Au nombre des mesures prévues par le droit pénal administratif figure, notamment, la perquisition visant des papiers (art. 50 DPA).

2.1.1 La perquisition de documents n'est admissible qu'en présence d'indices

- 7 -

suffisants de l'existence d'une infraction (ATF 106 IV 413 consid. 4; arrêt du Tribunal fédéral 1B_671/2012 du 8 mai 2013 consid. 3.7.1). La nécessité de la perquisition doit ainsi 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 et être appliquées avec une retenue particulière lorsqu'elles portent atteinte aux droits fondamentaux de personnes qui n'ont pas le statut de prévenu (arrêts du Tribunal fédéral 1B_539/2019 du 19 mars 2020 consid. 3.2.3; 1B_71/2019 précité consid. 2.3 et références citées; 1B_671/2012 précité consid. 3.8.1). L'objet de la perquisition doit 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 26 janvier 2004 consid. 5). 2.1.2 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 référence citée). 2.1.3 2.1.3.1 Dans le cadre d'une demande de levée des scellés selon l'art. 50 al. 3 DPA, la Cour des plaintes n'a pas à se prononcer sur la réalisation des infractions reprochées au prévenu. Elle se limite à déterminer si la perquisition concernant les documents mis sous scellés est admissible, soit si l'administration est légitimée ou non à y avoir accès (ATF 106 IV 413 consid. 3; v. arrêts du Tribunal fédéral 1B_167/2015 du 30 juin 2015 consid. 2.1; 1B_671/2012 précité consid. 3.7.1 et références citées). Pour ce faire, l'autorité de levée des scellés examine si les secrets – ou les autres empêchements légaux – invoqués par le détenteur pour obtenir la mesure de protection justifient de soustraire les documents et/ou objets de la procédure (art. 50 al. 2 et 3 DPA, ATF 144 IV 74 consid. 2.2 p. 77; 141 IV 77 consid. 4.1; arrêts du Tribunal fédéral 1B_487/2018 précité consid. 2.2; 1B_433/2017 du 21 mars 2018 consid. 3.3; 1B_210/2017 du 23 octobre 2017 consid. 3.4). 2.1.3.2 Appelée à se prononcer sur une demande de levée des scellés, l'autorité de céans se doit d'examiner, d'une part, si des soupçons suffisants quant

- 8 -

à la commission d'une infraction existent et, d'autre part, si les documents présentent « apparemment » une pertinence pour l'instruction en cours. Ces questions ne peuvent pas être résolues dans le détail, puisque le contenu même des documents mis sous scellés n'est pas encore connu. L'autorité doit s'en tenir, à ce stade, au principe de l'« utilité potentielle » des pièces saisies (arrêts du Tribunal fédéral 1B_539/2019 précité consid. 3.2.3 et références citées; 1B_180/2019 du 11 septembre 2019 consid. 2.1). À cet égard, tant l'autorité requérante que le détenteur des pièces mises sous scellés doivent fournir des explications circonstanciées sur l'éventuelle pertinence, respectivement le défaut de pertinence de dites pièces (ATF 143 IV 462 consid. 2.1). Lorsque le détenteur des pièces considère que celles-ci – ou certaines d'entre elles – ne sont pas pertinentes pour l'enquête, il doit justifier dans quelle mesure les documents ou objets en question sont manifestement inadaptés à l'enquête en cours (arrêt du Tribunal fédéral 1B_453/2018 du 6 février 2019 consid. 5.1 et références citées). Il doit ainsi, conformément à son obligation de collaborer, décrire, respectivement rendre vraisemblable, que les documents ne sont pas pertinents pour l'enquête. Si ledit détenteur ne satisfait pas à ces exigences, le juge de la levée des scellés n'est pas tenu à rechercher d'office d'éventuels obstacles matériels à la perquisition (arrêts du Tribunal fédéral 1B_243/2020 du 26 février 2021 consid. 3.2; 1B_433/2017 précité consid. 4.14). 2.1.3.3 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 1B_354/2009 et 1B_366/2009 du 2 mars 2010 consid. 3.2; 8G.116/2003 précité consid. 5). Dans la mesure où la perquisition se rapporte à des faits non encore établis, respectivement à des prétentions encore incertaines, on ne saurait exiger la démonstration d'un rapport de connexité concret entre l'infraction ciblée et l'objet de la perquisition (v. ATF 130 II 193 consid. 4.3, p. 197). Il est au contraire logique et naturel que, si le séquestre est fondé sur la vraisemblance (v. art. 263 al. 1 CPP), il doit en être à plus forte raison de même dans le cas d'une requête de levée des scellés (arrêts du Tribunal fédéral 1B_167/2015 précité consid. 2.1; 1B_206/2014 du 21 août 2014 consid. 4.1). Ce, d'autant plus 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). 2.2 En l'espèce, l'AFC reproche à l'opposante des tentatives de soustraction d'impôt sur le bénéfice (art. 176 LIFD) pour les périodes fiscales 2011 à 2019, portant sur des montants importants, pour avoir inscrit, dans ses comptes, des charges non justifiées par l'usage commercial, correspondant

- 9 -

à des redevances de licence de commercialisation du logiciel D. rétrocédées successivement par la société à des sociétés proches, sises à l'étranger, alors qu'elle serait en réalité propriétaire légale du logiciel en question. À l'opposant et C., tous deux administrateurs de l'opposante avec signature individuelle entre 2011 et 2019, l'AFC reproche, pour ces mêmes périodes fiscales, des délits d'usage de faux (art. 186 LIFD), pour avoir déposé ou fait déposer des comptes faux ou inexacts (bilans et comptes de résultat) à l'appui des déclarations fiscales de l'opposante dans le dessein de tromper l'autorité fiscale, ainsi qu'en qualité d'organe, d'avoir participé aux infractions commises par l'opposante (art. 177 LIFD en relation avec l'art. 176 LIFD). Les importantes redevances de licence non justifiées commercialement ainsi versées à la société E. SA, sise au Luxembourg, ont ensuite été, pour une part importante, reversées à la société F. BV, sise en Hollande, qui en a à son tour

reversé la quasi-totalité à la société G. Ltd, sise aux Îles Vierges britanniques, où la fiscalité est nulle. Le mécanisme mis en place viserait à déplacer une part importante de bénéfices de l'opposante, dans un pays à fiscalité nulle et à en occulter les bénéficiaires finaux. La licence en question a été concédée, pour la Suisse, à l'opposante par E. SA, par contrat signé le 3 juillet 1989 par l'opposant pour cette dernière, dont il était administrateur délégué. Entre 2011 et 2019, l'opposante a versé à E. SA quelques CHF 133 millions de redevances pour cette licence. E. SA avait elle-même obtenu la licence, pour tous les Etats membres de la CEE et la Suisse, de F. BV, le 28 juin 1989, laquelle se l'était vue concéder par G. Ltd. G. Ltd l'avait obtenue de la société H. Ltd, sise aux Îles Vierges britanniques, pour GBP 1.--, le

E. 6

avril 2022, en tant que directement concernée par lesdites pièces (v. supra Faits, let. I).

E. 8

novembre 1999, selon un contrat signé par deux collaborateurs d'une fiduciaire genevoise, mandatée par l'opposante. En outre, alors que le contrat signé par l'opposante avec E. SA délimite son droit de vendre des sous-licences du logiciel en Suisse et au Liechtenstein, une partie importante de son chiffre d'affaires en la matière proviendrait de nombreux pays étrangers. Des indices, parmi lesquels le nombre d'employés spécialisés et le niveau de leurs salaires, en comparaison avec ceux des employés de la société au Luxembourg, ainsi que la facturation à E. SA, tendent également à démontrer que l'opposante exercerait des fonctions de développement du logiciel et de maintien de sa valeur, faisant d'elle le propriétaire légal du logiciel. L'opposante ne recevrait aucune répercussion adéquate des coûts y liés de la part des sociétés étrangères qui exploitent également ce logiciel, lesquelles en versent à E. SA (act. 1). L'existence de soupçons suffisants de commission d'infractions fiscales est ainsi établie. 2.3 Il s'agit d'examiner la condition de l'utilité potentielle des données informatiques répertoriées sous cote YAC 004, se trouvant sur « 38 disquettes informatiques de sauvegarde: [B. SA] Windows 2013-2019 »

- 10 -

(act. 1.8, p. 2). 2.3.1 Il ressort de la demande de levée de scellés que ces disquettes contiennent « une sauvegarde mensuelle Windows de 2013 à 2019 de [B. SA] ». L'AFC précise que toutes les données informatiques des serveurs de l'opposante, dont l'unique activité est liée au logiciel D., sont susceptibles d'être pertinentes pour l'enquête et que c'est le cas des sauvegardes Windows saisies chez l'opposant, référencées YAC 004 (act. 1, p. 19). L'AFC estime que les données figurant sur les 38 disquettes concernent la période sous enquête et « il ne peut en aucun cas être exclu que les disquettes de sauvegarde contiennent d'autres données que celles saisies dans les serveurs de la société [B. SA], en particulier des données qui auraient été modifiées, supprimées ou écrasées ultérieurement dans les serveurs ». Elle se réfère, « à titre d'exemple », aux déclarations, figurant au procès-verbal d'audience d'une procédure pénale diligentée par le Ministère public genevois, faites le 20 octobre 2017 par l'ancien directeur de l'opposante, feu I., et cite « [j]'ajoute que plusieurs années avant mon départ, j'ai mis en place un système permettant de sauvegarder tous les emails entrants et sortants, indépendamment de toute modification ultérieure. Les emails sont tous sauvegardés à deux endroits, à Genève et au Luxembourg. Ainsi, il est possible de tout retrouver » (act. 92, p. 1). 2.3.2 Selon les opposants, ces disquettes contiennent « l'intégralité des données informatiques de l'entreprise [B. SA]

pour les périodes 2013 à 2019 », soit « l'intégralité à des fichiers déjà copiés par l'[AFC] au moyen de la copie forensique effectuée auprès de la société [B. SA] en dates des 23 et 24 septembre 2021, à tout le moins en leur état sur la période 2013 à 2019 ». Il en va d'un « volume extrêmement important » et « difficile à chiffrer » (act. 6, p. 4, 9 à 10). Toujours selon les opposants, ces « disquettes – en tant qu'il s'agit de sauvegardes – contiennent de nombreuses données figurant déjà au dossier comme le résultat de la perquisition effectuée au siège de la société, ainsi que d'autres données qui ne sont tout simplement pas couvertes par le mandat de perquisition » (act. 83, p. 2). Les opposants sont d'avis que ces disquettes contiennent « des centaines de terabits de données informatiques sans limites temporelles, et donc potentiellement des données existant au sein du système informatique depuis la constitution de la société [B. SA] » et qu'une saisie sur des documents n'est possible que si ceux-ci sont pertinents pour l'enquête, « ce qui n'est pas le cas de la plupart de ceux contenus sur les disquettes de sauvegarde ». Ce serait ainsi « l'ensemble des données opérationnelles de la société » qui s'y trouverait, ainsi que les boîtes de courrier électronique de tous ses employés, sans filtrage préalable, soit une masse de données informatiques, saisies sans aucune présélection (act. 90, p. 2 ss).

- 11 -

2.4

2.4.1 Il apparaît que les données se trouvant sur les « 38 disquettes informatiques de sauvegarde » correspondent aux données informatiques des serveurs de l'opposante B. SA à Genève (GVA) – utilisant, ainsi que mentionné, le système d'exploitation Windows – sauvegardées, comme leur nom l'indique, pour les années 2013 à 2019, sans autre indication quant à la fréquence des sauvegardes effectuées, hormis celle de l'AFC, qui indique, dans sa demande de levée de scellés, qu'elle aurait été mensuelle. 2.4.2 Il en va, en tous les cas, d'une quantité considérable de données. Ainsi que cela ressort du rapport d'expertise de la SUPSI du 25 juillet 2023, les données « en clair », objet de la copie forensique effectuée par la SUPSI, sont contenues dans trois disques durs, d'une capacité de 16 TB l'un, soit en tout 48 TB (act. 61 et 87.1). 2.5

2.5.1 Lors de la perquisition effectuée les 23 et 24 septembre 2021 dans les locaux de B. SA, à Genève, une copie forensique des données informatiques des serveurs de la société a été effectuée, en leur état à ces deux dates-là (dossier BE.2021.16, auquel les parties ont accès, act. 1.10). A cette occasion, un premier filtrage des données informatiques en question a été effectué. Les données issues de ce filtrage ont ensuite été installées sur des supports distincts et mises sous scellés, à la demande de l'opposante. Il s'agit du contenu des boîtes de courrier électronique de seize « personnes- clés » travaillant au sein de l'opposante B. SA (soit deux personnes physiques prévenues et des cadres de la société, dont le directeur financier), ainsi que d'autres données informatiques de B. SA (« données ERP tirées de SAGEX 3 », « comptes de Bilan et Pertes et Profits et les comptes du Grand-Livre », fichiers MS Office, Adobe, fichiers de texte, image, ZIP, à l'exclusion des fichiers applications), l'entier de ces données étant filtré pour les années sous enquête 2011 à 2019 (dossier BE.2021.16, act. 1.10, p. 2 et s.; décision partielle de la Cour de céans BE.2021.16b du 7 septembre 2023 consid. 2.4.5).

2.5.2 Il ressort du dossier BE.2021.16 que la quantité de données des serveurs de Genève, sans filtrage temporel pour les années sous enquête, tient sur un disque dur de 2 TB. Après filtrage temporel, ces données sont contenues sur un disque dur d'1 TB; quant aux autres

données des serveurs de Genève, Zurich et Lugano filtrées pour les années sous enquête placées sous scellés, parmi lesquelles les boîtes de courrier électronique de seize personnes-clé précitées, elles se trouvent sur 23 clés USB de 16 à 64 GB chacune, totalisant concrètement 896 GB, soit moins d'1 TB (dossier BE.2021.16, act. 1.10, p. 2 et s.).

- 12 -

2.6 Il ressort donc du dossier BE.2021.16 que les données informatiques placées sous scellés (et pour lesquelles une procédure de tri par mots-clés, selon l'art. 50 DPA, en vue de protéger les secrets de l'opposante est actuellement en cours) ont fait l'objet – avant leur mise sous scellés – d'un premier filtrage ciblé par l'AFC, afin d'écarter les données qui n'étaient pas pertinentes pour l'enquête. Tel n'est pas le cas des données contenues sur les disquettes de sauvegarde, lesquelles représentent ainsi une masse considérable de données (tenant, pour celles qui ont pu faire l'objet d'une copie forensique, soit 27 [des 38] disquettes, sur un maximum de 48 TB; act. 87.1). 2.7 Ainsi, une partie de ces données ne revêt, de l'aveu même de l'autorité, aucune utilité potentielle. Cela vaut pour chacune des sauvegardes effectuées, quelle qu'en ait été la fréquence. À noter que, dans l'hypothèse, soutenue par l'AFC, où lesdites sauvegardes auraient été mensuelles, la partie dénuée d'utilité potentielle, comme celle susceptible de la revêtir, d'ailleurs, pourra être présente, sur sept ans, jusqu'à 84 fois. 2.8 Ce nonobstant, la motivation de l'AFC à l'appui de sa requête de levée de scellés est la même dans les deux demandes de scellés s'agissant des données informatiques, indépendamment du filtrage ayant été effectué sur les données informatique de la cause BE.2021.16, soit que « toutes les données de l'opposante, dont l'unique activité est liée audit logiciel, sont susceptibles d'être pertinentes pour l'enquête » (act. 1, p. 19; dossier BE.2021.16, act. 1, p. 18; v. également décision). 2.9 Quant à la déclaration de feu I. à laquelle se réfère l'AFC, cette dernière n'indique pas la – nature de la – procédure genevoise dont elle est issue, la qualité en laquelle cette personne y avait été entendue (sachant qu'une procédure pénale aurait été menée contre lui par le Ministère public genevois, suite à deux plaintes de B. SA; v. act. 55), des boîtes de courrier électronique de quels employés il est question, à partir de quelle date, de sorte qu'elle doit être écartée, faute de relevance. Au surplus, cette citation ne permet pas de retenir que les courriers électroniques sauvegardés selon le système de sauvegarde dont il est question se trouveraient eux-mêmes – uniquement – sur les disquettes objet de la présente procédure. 2.10 Dans ces circonstances, l'objet de la perquisition n'apparaît pas circonscrit de façon suffisamment précise et les explications de l'autorité, s'agissant de la pertinence d'une partie des données sous scellés dont elle demande la levée, suffisamment circonstanciées, au regard du principe de la proportionnalité (v. supra consid. 2.1.1 et 2.1.3.2), en particulier au vu de la mesure de tri qui devrait, à ce stade, être entreprise. Ce d'autant que le contenu potentiellement pertinent du serveur, en son état aux 23 et

- 13 -

24 septembre 2021, fait l'objet de la procédure de levée de scellés BE.2021.16.

3. Partant, la demande de levée de scellés portant sur les pièces répertoriées sous cote YAC 004 est rejetée. A l'entrée en force de la présente décision, lesdites pièces seront restituées aux opposants et les copies forensiques détruites.

4. Conformément à l'art. 25 al. 4 DPA, les frais de la procédure de recours devant la Cour des plaintes se déterminent selon l'art. 73 LOAP. Cette dernière disposition légale ne règle toutefois pas le sort des frais, de sorte qu'il y a lieu d'appliquer, par analogie, les dispositions

relatives à la loi sur le Tribunal fédéral (LTF; RS 173.110; v. TPF 2011 25 consid. 3; décision du Tribunal pénal fédéral BV.2020.20-22 du 4 août 2020 et les références citées).
4.1 À teneur de l'art. 66 al. 1, 1re phrase de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), les frais judiciaires sont, en règle générale, mis à la charge de la partie qui succombe. Lorsque les circonstances le justifient, le tribunal peut les répartir autrement ou renoncer à les mettre à la charge des parties. Toutefois, en règle générale, la Confédération, les cantons, les communes et les organisations chargées de tâches de droit public ne peuvent pas se voir imposer de frais judiciaires s'ils s'adressent au tribunal dans l'exercice de leurs attributions officielles sans que leur intérêt patrimonial soit en cause ou si leurs décisions font l'objet d'un recours (art. 66 al. 4 LTF par analogie; Message du Conseil fédéral concernant la révision totale de l'organisation judiciaire du 28 février 2001, FF 2001 4000, 4104).

4.2 La présente décision partielle est la dernière dans ce dossier. Les deux décisions partielles précédentes, BE.2021.15a du 6 avril 2022 (v. supra Faits, let. K) et BE.2021.15b du 11 janvier 2022 (v. supra Faits, let. U), ont prononcé la jonction au fond des frais de procédure. Il convient, ainsi, de fixer, dans la présente, les frais de la cause, lesquels comprennent les émoluments et débours. Dans la décision BE.2021.15a, la Cour de céans a prononcé la levée des scellés sur une pièce, dans celle BE.2021.15b, elle a admis la demande de levée de scellés sur trois pièces et dans la présente, elle rejette la demande de levée de scellés sur la dernière pièce concernée par la demande de l'AFC du 29 novembre 2021.

4.3 En application de ces principes, et compte tenu du fait que les opposants n'obtiennent que partiellement gain de cause au terme de la procédure, des

- 14 -

frais réduits sont mis à leur charge, lesquels ne comprennent pas les débours par CHF 9'090 engendrés par l'exécution du mandat d'expertise (act. 61), vu le rejet de la requête de l'AFC s'agissant de la pièce YAC 004. Partant, compte tenu de l'ampleur et la difficulté de la cause, ces frais sont fixés à CHF 2'000.-- (v. art. 5 et 8 al. 1 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]).

4.4 À teneur de l'art. 68 al. 1 LTF, le tribunal décide, en statuant sur la contestation elle-même, si et dans quelle mesure les frais de la partie qui obtient gain de cause seront supportés par celle qui succombe. Les opposants, pourvus de plusieurs avocats, ont droit à une indemnité équitable pour les frais indispensables occasionnés par le litige. Lorsque, comme en l'espèce, les mandataires n'ont pas déposé de mémoire d'honoraires, le tribunal fixe ceux-ci selon sa propre appréciation (art. 12 al. 2 RFPPF). En l'espèce, compte tenu de l'issue de la cause, une indemnité réduite de CHF 1'500.-- (TVA comprise) à la charge de l'AFC paraît justifiée.

- 15 -