



Cour I
A-1332/2012

Arrêt du 17 janvier 2013

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Markus Metz, Daniel Riedo, juges,
Cédric Ballenegger, greffier.

Parties

X._____,
représenté par ..., avocat,
recourant,

contre

Administration fédérale des contributions AFC,
Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Berne,
autorité inférieure.

Objet

TVA; aLTVA; taxation par estimation; période du 1^{er} juillet
2006 au 31 décembre 2007.

Vu

la décision sur réclamation de l'Administration fédérale des contributions (AFC) du 6 février 2012,

le recours déposé le 8 mars 2012 par X._____ à l'encontre de cette décision,

la réponse de l'AFC du 20 avril 2012, par laquelle celle-ci conclut à l'admission du recours,

et considérant

que le Tribunal administratif fédéral est compétent pour statuer sur les recours déposés à l'encontre des décisions prises par l'AFC (art. 32 et 33 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral [LTAF, RS 173.32]),

que, selon l'art. 83 al. 1 de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée du 12 juin 2009 (LTVA, RS 641.20), les décisions de l'AFC peuvent faire l'objet d'une réclamation auprès de cette même autorité,

que la décision attaquée est intitulée "décision sur réclamation" et qu'elle a été rendue après que l'AFC eut adressé, le 12 avril 2011, une notification d'estimation, n° ..., au recourant, laquelle faisait suite à un contrôle externe ayant eu lieu les 3 et 4 février 2011,

que l'on peut douter que la décision attaquée constitue bel et bien une décision sur réclamation, étant donné qu'il n'est pas dit qu'une notification d'estimation puisse être assimilée à une décision (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6665/2011 du 20 novembre 2012 consid. 1.2, A-4506/2011 du 30 avril 2012 consid. 1.2.1, A-1601/2006 du 4 mars 2010 consid. 5.1.2),

que, néanmoins, on peut laisser cette question ouverte et considérer que le recours a eu lieu, le cas échéant, omisso medio (arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6665/2011 du 20 novembre 2012 consid. 1.2.2, A-1017/2012 du 18 septembre 2012 consid. 1.2.3, A-5798/2011 du 29 mai 2012 consid. 1.3, A-4506/2011 du 30 avril 2012 consid. 1.2.3),

que la compétence matérielle et la compétence fonctionnelle du Tribunal de céans sont ainsi données,

que, par ailleurs, le recours été déposé dans le délai et selon les formes prévues par les art. 50 al. 1 et 52 al. 1 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021),

que cette loi régit au demeurant et sauf exception le déroulement de la procédure devant le Tribunal administratif fédéral (art. 37 LTAF),

que le recourant a manifestement qualité pour recourir (art. 48 al. 1 PA),

qu'il y a lieu d'entrer en matière,

que, à l'égard de faits qui ont eu lieu sous l'empire de l'ancienne loi sur la TVA du 2 septembre 1999 (aLTVA de 1999, RS 2000 1300 et les modifications ultérieures), l'ancien droit s'applique quant au fond (art. 112 al. 1 LTVA),

que tel est le cas en l'occurrence, puisque le litige porte sur la TVA due pour l'année 2006,

que, en revanche, les dispositions de procédure, au sens strict, du nouveau droit sont applicables dès leur entrée en vigueur (art. 113 al. 3 LTVA),

que le pouvoir d'examen du Tribunal administratif fédéral concerne aussi bien l'application du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, que la constatation des faits ou l'inopportunité (art. 49 PA),

que, à cet égard, le Tribunal constate les faits et applique le droit d'office (cf. art. 62 al. 4 PA; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, Berne 2011, p. 300 s.),

que, toutefois, en règle générale, seuls les griefs invoqués par les parties sont examinés, à moins que le dossier n'incite le Tribunal à se pencher sur d'autres points de la cause (cf. ATF 122 V 157 consid. 1.a, 121 V 204 consid. 6.c; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2^e éd., Zurich 1998, no 677),

que, en ce qui concerne les taxations par estimation plus particulièrement, le Tribunal administratif fédéral exerce un plein pouvoir d'examen lorsqu'il s'agit de dire si les conditions d'une telle taxation sont remplies ou non (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_426/2007 du 22 novembre 2007 consid. 4.3; ATAF 2009/60 consid. 2.9.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6665/2011 du 20 novembre 2012 consid. 2.3, A-7675/2009 du

6 octobre 2011 consid. 3.4.1; voir également PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, *Traité TVA*, Bâle 2009, p. 881 s. ch. 277 s.),

que, en revanche, le Tribunal s'impose une certaine retenue lorsqu'il examine le résultat d'une taxation par estimation, ne remplaçant l'appréciation de l'autorité inférieure par la sienne qu'en présence d'erreurs manifestes (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1^{er} mai 2012 consid. 2.2, A-4450/2010 du 8 septembre 2011 consid. 2.2; le Tribunal fédéral s'imposant d'ailleurs la même retenue: cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2011 du 4 juin 2012 consid. 2.4, 2C_426/2008 du 18 février 2009 consid. 5.2),

que, selon l'art. 58 al. 1 aLTVA, l'assujetti doit tenir ses livres comptables de manière telle que les faits importants pour la détermination de l'assujettissement ainsi que pour le calcul de l'impôt et celui de l'impôt préalable puissent y être constatés aisément et de manière sûre,

que, selon les directives de l'AFC à cet égard, toutes les recettes et toutes les dépenses doivent être enregistrées dans l'ordre chronologique et accompagnées d'un libellé approprié, dans les livres de caisse, de comptes de chèques postaux et de banque (Instructions 2001 ch. 881 ss; Instructions 2008 ch. 881 ss; arrêt du Tribunal fédéral 2C_426/2007 du 22 novembre 2007, publié dans la *Revue de droit administratif et de droit fiscal* [RDAF] 2008, 2^e partie, p. 20 ss, consid. 3.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1^{er} mai 2012 consid. 3.4, A-7675/2009 du 6 octobre 2011 consid. 4.2),

que, aux termes de l'art. 60 aLTVA, si les documents comptables font défaut ou sont incomplets ou que les résultats présentés par l'assujetti ne correspondent manifestement pas à la réalité, l'AFC procède à une estimation dans les limites de son pouvoir d'appréciation (arrêts du Tribunal fédéral 2C_59/2011 du 1^{er} juin 2011 consid. 3.2, 2A.552/2006 du 1^{er} février 2007 consid. 3.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6665/2011 du 20 novembre 2012 consid. 2.6, A-163/2011 du 1^{er} mai 2012 consid. 4.1, A-4011/2010 du 18 janvier 2011 consid. 2.5.3),

que, en l'espèce, l'AFC réclame au recourant un montant de Fr. 15'322.--, plus intérêt, à titre de reprise de TVA pour les années 2006, 2007, 2008 et 2009,

que ce montant résulte, en majeure partie, d'une reprise d'impôt de Fr. 12'030.60 pour l'année 2006,

que l'AFC a effectué cette reprise à la suite d'une taxation par estimation relative à ladite année,

que cette taxation était fondée sur de prétendus manquements dans la comptabilité du recourant, plus particulièrement sur le fait que celui-ci ne disposait pas d'un livre de caisse tenu en bonne et due forme,

que le solde de la reprise, soit Fr. 3'291.40, résultant de diverses erreurs de comptabilisation, n'est pas contesté par le recourant,

que seul le redressement fiscal susdit de Fr. 12'030.60 est litigieux,

que, dans sa réponse du 20 avril 2012, l'AFC a constaté, sur la base des pièces fournies par le recourant, que la comptabilité de celui-ci répondait aux critères de la loi et de la pratique et qu'une taxation par estimation n'était pas justifiée,

qu'elle a par conséquent conclu à l'admission du recours,

que, sur la base du dossier, plus particulièrement sur la base des copies fournies par le recourant de son livre de caisse pour 2006, le Tribunal de céans ne voit pas de raison de remettre en cause ce point de vue,

qu'il n'y avait donc pas lieu de procéder à une taxation par estimation,

que le recours doit donc être admis et la décision du 6 février 2012 annulée en ce qu'elle concerne la reprise d'impôt de Fr. 12'030.60 relative à l'année 2006,

que, pour les Fr. 3'291.40 de reprise restants, la décision attaquée est entrée en force,

que la décision attaquée statue aussi sur les intérêts dus par le recourant,

que le calcul des intérêts a visiblement eu lieu en tenant compte des Fr. 12'030.60 litigieux,

que, vu ce qui précède, ce calcul n'est plus valable,

que, selon la décision attaquée, le recourant a déjà versé, le 4 juillet 2011, un acompte de Fr. 10'000.-- sur la somme qui lui était réclamée,

que le motif du versement de cet acompte est ainsi largement caduc,

que, pour ce qui a trait au calcul des intérêts et au sort dudit acompte de Fr. 10'000.--, la décision attaquée doit être renvoyée à l'AFC afin qu'elle statue à nouveau sur ces points,

que, par rapport aux frais de procédure, l'art. 63 al. 1 PA prévoit que ceux-ci sont normalement supportés par la partie qui succombe,

que, toutefois, les autorités fédérales ne peuvent se voir mettre des frais à charge (art. 63 al. 2 PA),

qu'il n'y a dès lors pas lieu de percevoir des frais de procédure,

qu'il convient en revanche de restituer au recourant le montant de Fr. 2'600.-- versé par lui à titre d'avance de frais,

que, selon l'art. 64 al. 1 PA et l'art. 7 al. 1 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2), la partie qui obtient gain de cause a droit à des dépens,

que, en l'occurrence, l'AFC requiert qu'il ne soit pas alloué de dépens au recourant,

qu'elle ne donne pas d'explication à l'appui de sa requête,

que, au demeurant, les conclusions de l'AFC ne sont pas parfaitement claires en ce qui concerne les frais ("admettre le recours avec suite de frais et sans octroi de dépens"),

qu'il n'y a toutefois pas besoin de s'enquérir du sens exact de cette formulation vu ce qui suit,

que, en effet, les pièces jointes aux recours, sur lesquelles l'AFC a fondé sa réponse, étaient apparemment déjà disponibles lors des contrôles externes qui ont eu lieu chez la fiduciaire du recourant, puis chez celui-ci directement,

que l'AFC ne prétend pas vraiment le contraire,

que, de plus, l'AFC ne donne point de motifs à l'appui de ses conclusions sur les frais et dépens,

qu'on ne voit ainsi aucune raison de suivre sa requête (cf., sur la question de la répartition des frais et dépens, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-3315/2010 du 23 juillet 2010, A-4417/2007 du 10 mars 2010 consid. 5),

que le recourant a donc droit à de pleins dépens,

que, lorsque la partie qui obtient gain de cause ne produit pas de décompte, les dépens sont fixés par le Tribunal sur la base du dossier (art. 14 FITAF),

que, en l'occurrence, le recourant n'a pas produit de décompte,

qu'il faut donc fixer les dépens sur la base du dossier,

que, au vu de la nature de la cause et de son degré de complexité, une indemnité de Fr. 3'900.-- paraît adéquate,

(Le dispositif figure à la page suivante.)

le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est admis.

2.

La décision du 6 février 2012 est annulée en tant qu'elle concerne une reprise de Fr. 12'030.60 (douze mille trente francs et soixante centimes) de TVA pour l'année 2006.

3.

Le dossier est renvoyé à l'autorité inférieure à fin de nouvelle décision dans le sens des considérants pour ce qui a trait au calcul des intérêts et au sort du montant déjà versé par le recourant à titre d'acompte.

4.

Il n'est pas perçu de frais de procédure. L'avance de frais de Fr. 2'600.-- (deux mille six cents francs) payée par le recourant lui sera restituée dès le présent arrêt définitif et exécutoire, à charge pour lui de communiquer au Tribunal un numéro de compte postal ou bancaire pour le versement.

5.

L'Administration fédérale des contributions doit verser une indemnité de Fr. 3'900.-- (quatre mille francs), TVA éventuelle incluse, au recourant, à titre de dépens.

6.

Le présent arrêt est adressé :

- au recourant (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. ... ; Acte judiciaire)

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

Le président du collège :

Le greffier :

Pascal Mollard

Cédric Ballenegger

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :