

BVGer A-331/2022 vom 7. November 2023

Bundesverwaltungsgericht, 2023-11-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-331_2022

FR: TAF A-331/2022 du 7 novembre 2023

IT: TAF A-331/2022 del 7 novembre 2023

Regeste

Taxe sur la valeur ajoutée

Erwägungen

E. 4.1

In casu, par courrier du 9 août 2016, l'AFC a annoncé à l'assujettie qu'elle entendait procéder à un contrôle de la TVA pour la période fiscale du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2015. Par cette annonce, l'AFC a valablement interrompu le délai de la prescription relative des créances fiscales des années 2011 à 2015, de sorte qu'un nouveau délai de deux ans a couru à partir du 9 août 2016.

E. 4.2

Les 5 juillet 2018 et 17 juin 2020, l'AFC a adressé deux courriers à l'assujettie dans le but d'interrompre la prescription. A ce propos, on relève que ces deux correspondances sont intitulées « Interruption de la prescription » et qu'elles énoncent tout d'abord l'art. 42 al. 1 et al. 3 LTVA. Dans sa lettre du 5 juillet 2018, l'AFC informe ensuite l'assujettie qu'elle n'est pas parvenue à terminer son contrôle de la TVA dans les deux ans à compter de l'annonce de ce dernier. Puis, dans ses deux correspondances, l'AFC affirme vouloir sauvegarder ses droits, de sorte qu'elle dit interrompre, au moyen de ces mêmes courriers, la prescription concernant la créance fiscale pour les années 2011 à 2015, y compris l'intérêt moratoire au sens de l'art. 87 al. 1 LTVA (voir consid. C et E dans la partie « Faits »).

E. 4.3

Le Tribunal de céans relève que ses deux correspondances ne revêtent pas un contenu qualifié suffisant au regard de l'interprétation qu'il convient de donner à l'art. 42 al. 2 première phrase LTVA. Il s'agit, certes, de déclarations écrites, sujettes à réception et visant une période fiscale, soit celle allant du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2015. Ces courriers ne décrivent cependant pas les faits posant problème et pouvant être soumis à la TVA. L'élément imposable n'est pas défini pour l'essentiel. Or, cette description constitue, on l'a vu (cf. consid. 3.7.2.3 et 3.8) une condition minimale pour interrompre le délai de la prescription relative au sens de l'art. 42 al. 2 LTVA. Dans ces circonstances, force est de constater que les lettres de l'AFC des 5 juillet 2018 et 17 juin 2020 n'ont pas interrompu le délai de la prescription relative. Elles ne satisfont pas aux exigences posées par le nouveau système de la LTVA de 2010. Cela d'autant plus que ces communications sont intervenues alors qu'un contrôle était en cours et que dans ce contexte, on peut attendre de l'AFC qu'elle soit en mesure de communiquer de manière plus précise qu'elle ne l'a fait les éléments susceptibles de générer une reprise d'impôt concernant la période fiscale considérée. En outre, l'art. 42 al. 2 et 3 LTVA prévoit un nouveau délai de prescription de deux ans si la prescription relative a été interrompue notamment par l'AFC - comme en l'espèce - au

moyen de l'annonce d'un contrôle. Ce nouveau délai de prescription relative - raccourci - de deux ans, voulu par le législateur, ne peut pas être contourné par une simple lettre. A cela s'ajoute le fait que l'on peut se demander si un contrôle qui dure, comme en l'espèce, un peu plus de quatre ans entre le moment de l'annonce du contrôle, le 9 août 2016 et l'envoi de la notification d'estimation le 29 septembre 2020 est compatible avec le système voulu par le législateur dans la nouvelle LTVA, à savoir une exécution rapide de la procédure permettant à l'assujetti d'être rapidement fixé sur ses obligations (cf. consid. 3.7.5.1 ci-avant). Cette question souffre cependant de rester ouverte en l'espèce, dans la mesure où de toute manière, comme on l'a vu, les deux interruptions du délai de la prescription relative intervenues pendant son déroulement ne remplissent pas les exigences légales et ne sont donc pas valables. Il découle de ce qui précède que le nouveau délai de la prescription relative de deux ans n'a pas été valablement interrompu, de sorte qu'il est arrivé à échéance le 9 août 2018. Les actes ultérieurs de l'autorité inférieure, à savoir la notification d'estimation du 29 septembre 2020, la décision rendue par l'AFC en date du 10 juin 2021 ainsi que la décision sur réclamation prononcée par l'AFC le 7 décembre 2021 n'y changent rien. Par ailleurs, il ne résulte pas non plus du dossier qu'une procédure pénale serait en cours pour les périodes fiscales concernées et que celle-ci aurait été annoncée à l'assujetti, élément qui aurait eu pour effet de suspendre le délai de la prescription relative (art. 42 al. 4 LTVA).

E. 4.4

Par conséquent, la Cour de céans retient que la créance fiscale complémentaire de l'AFC pour la période du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2015 est prescrite. Conformément à la jurisprudence, cette créance s'est éteinte (cf. consid. 3.1 ci-avant). A cet égard, peu importe que la recourante ait admis par écrit, comme le relève l'AFC dans sa réponse, le montant dû pour l'année 2011, ainsi que certains des montants des reprises effectuées pour 2014 et 2015. En effet, ces reconnaissances de la part de l'assujettie sont intervenues en 2020, soit après que la créance complémentaire a été atteinte par l'effet d'extinction de la prescription relative en août 2018. Par conséquent, ces déclarations ne peuvent avoir d'effet, la jurisprudence admettant au surplus que l'assujetti ne peut s'acquitter, même volontairement, d'une créance prescrite (ATAF 2009/12 consid. 6.3.2.2 s. ; Michael Beusch, Kommentar, art. 42 n° 3 p. 510).

E. 5

Au vu de ce qui précède, il est établi que la recourante n'est pas débitrice de la créance fiscale complémentaire résultant du contrôle TVA de l'AFC pour les périodes fiscales allant de 2011 à 2015.

E. 6.1

La décision sur réclamation du 7 décembre 2021 fait état non seulement d'une créance fiscale complémentaire de 118'001 fr., laquelle, on l'a vu (cf. consid. 5), n'est pas due, mais également de divers montants déduits par l'AFC, à savoir 8'739 fr. 70 à titre de « solde créditeur 3e décompte 2020 », 3'390 fr. 24 de « part avis de crédit 30.05.2018 », un avis de crédit le 30 août 2018 de 3'500 fr., un autre avis de crédit en date du 30 novembre 2018 à hauteur de 5'600 fr., deux paiements de chacun 3'500 fr. le 3 janvier 2019, un paiement de 49'237 fr. 35 en date du 16 novembre 2020 et un dernier versement de 22 fr. 85 le 13 juillet 2021. Selon dite décision sur réclamation, l'AFC requiert un solde de 40'510 fr. 86 au titre de TVA, plus intérêt moratoire dès le 4 décembre 2014, ainsi que l'intérêt moratoire sur les

montants précités, portés en déduction.

E. 6.2

La Cour de céans relève que par courrier du 28 octobre 2020, la recourante a partiellement contesté la notification d'estimation du 29 septembre 2020, expliquant qu'elle verserait donc un montant de 49'237 fr. 35 à la fin du mois de novembre 2020. A cet égard, la recourante a précisé que ce versement partiel ne valait en aucun cas acceptation de la notification d'estimation mais qu'il correspondait à un paiement sous réserve. Dès lors que, on l'a vu (cf. consid. 3.1), la prescription de la créance fiscale entraîne son extinction, comme en l'espèce (cf. consid. 4.3), et qu'il est établi que la recourante n'est pas débitrice de la créance fiscale complémentaire dont se prévaut l'autorité inférieure pour la période allant du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2015, le Tribunal de céans retient que le paiement sous réserve effectué par la recourante à hauteur de 49'237 fr. 35 ainsi que les autres montants en faveur de celle-là mentionnés dans la décision sur réclamation, pour autant qu'ils aient été affectés au paiement de la créance fiscale complémentaire relative à la période allant du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2015, sont indus. Ces montants devront être restitués à la recourante, avec calcul, le cas échéant, d'un intérêt rémunérateur (art. 88 al. 4 LTVA).

E. 7

En définitive, en raison de l'intervention de la prescription relative, le recours doit être admis et la décision litigieuse doit être annulée. La créance complémentaire en faveur de l'AFC de 118'001 fr. est éteinte et l'AFC doit restituer à la recourante les montants déjà pris en considération pour son règlement partiel, y compris le calcul, le cas échéant, d'un intérêt rémunérateur.

E. 8.1

En règle générale, les frais de procédure, lesquels comprennent l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours, sont mis dans le dispositif à la charge de la partie qui succombe ; si celle-ci n'est déboutée que partiellement, ces frais sont réduits. A titre exceptionnel, ils peuvent être entièrement remis (art. 63 al. 1 PA). L'émolument judiciaire est calculé en fonction de la valeur litigieuse, de l'ampleur et de la difficulté de la cause, de la façon de procéder des parties et de leur situation financière. Les modes de calcul des frais prévus par des lois spéciales sont réservés (art. 2 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] ; cf. également art. 4 FITAF). L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants et rembourse le surplus éventuel (cf. art. 1 ss, plus particulièrement l'art. 5 al. 3 de l'ordonnance du 10 septembre 1969 sur les frais et indemnités en procédure administrative [RS 172.041.0]). En outre, aucun frais de procédure n'est mis à la charge de l'autorité inférieure déboutée (cf. art. 63 al. 2 PA). Par ailleurs, à teneur de l'art. 64 al. 1 PA, l'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement obtenu gain de cause, une indemnité pour les frais indispensables et particulièrement élevés qui lui ont été occasionnés (cf. également art. 7 FITAF).

E. 8.2.1

En l'espèce, les frais de procédure sont arrêtés à 6'000 fr. Dès lors que le recours est entièrement admis, ces frais devraient être supportés par l'autorité inférieure. En vertu de l'art. 63 al. 2 PA, le Tribunal de céans ne peut toutefois percevoir ces frais judiciaires auprès de l'AFC. Ces derniers seront par conséquent pris en charge par la caisse du Tribunal. Dans

ce contexte, l'avance de frais de 6'000 fr. versée par la recourante devra donc lui être restituée une fois la présente décision devenue définitive et exécutoire.

E. 8.2.2

S'agissant des dépens, la Cour de céans relève que la recourante réclame une indemnité équitable à ce titre sans la chiffrer. Au vu de l'absence de décompte de la recourante et du fait que l'examen de la cause a essentiellement porté sur la question de la prescription, le Tribunal de céans fixe l'indemnité de dépens en faveur de la recourante à hauteur de 9'000 fr., à charge de l'AFC. (Le dispositif de la décision se trouve à la page suivante.)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.