

CH_VB JAAC 68.157 vom 16. Juni 2004

Bundesverwaltung, 2004-06-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_68.157__

FR: CH_VB JAAC 68.157 du 16 juin 2004

IT: CH_VB JAAC 68.157 del 16 giugno 2004

Erwägungen

E. 1

- Für ein Geschäftsfahrzeug muss im Rahmen des Vorsteuerabzuges eine Abschreibung von 20% auf dem Anschaffungswert berücksichtigt werden (E. 3c/aa). - Weiter sind 50% der Steuerbeträge auf Ausgaben für Verpflegung und Getränke vom Vorsteuerabzugsrecht ausgeschlossen (E. 3c/bb) und ein privater Anteil muss selbst bei einem Fahrzeug des Unternehmens berücksichtigt werden, sofern der Steuerpflichtige nicht den lückenlosen Beweis erbringt, dass der Wagen ausschliesslich zu geschäftlichen Zwecken benutzt wird (E. 3c/cc). Imposta sul valore aggiunto. Assoggettamento. Calcolo del debito fiscale. Deduzione dell'imposta precedente. Prassi amministrativa. Art. 19 cpv. 1 lett. a, art. 30 cpv. 2, art. 32 cpv. 1 OIVA. - Per l'esonero dall'imposta, l'imposta rimanente non deve superare in modo regolare Fr. 4'000.- all'anno. Il fatto che talvolta l'importo di Fr. 4'000.- non sia superato non libera dall'assoggettamento (consid. 2c e 3e). - Trattandosi di un veicolo posseduto per conto di un'azienda, il diritto alla deduzione dell'imposta precedente corrisponde all'ammortamento sul valore d'acquisto, cioè ad un tasso del 20% (consid. 3c/aa). - Inoltre, il 50% degli importi dell'imposta riferiti alle spese per il vitto e le bevande deve essere escluso dal diritto alla deduzione dell'imposta precedente (consid. 3c/bb) e deve essere presa in considerazione una «parte privata» per un veicolo utilizzato a titolo professionale, se il contribuente non fornisce la prova che il veicolo in questione è stato usato solo a fini professionali (consid. 3c/cc). Résumé des faits: A. X., assistante en publicité, exerce depuis le (...) l'activité d'organisatrice d'évènements promotionnels sous la raison individuelle M à (...). Elle requit le 16 juin 2000 son immatriculation au registre des contribuables en qualité d'assujettie volontaire. Par courrier du 4 août 2000, l'Administration fédérale des contributions (AFC) considéra que X. (ci-après: l'assujettie) devait en effet être immatriculée, mais plutôt en tant qu'assujettie obligatoire avec effet au 1er janvier 2000. B. En date du 18 janvier 2001, l'assujettie contesta cet assujettissement obligatoire au motif que le montant de sa dette fiscale était inférieur à Fr. 4'000.-. Par conséquent, l'AFC lui demanda, par courrier des 26 janvier et 18 avril 2001, le bilan et le compte de pertes et profits pour 1999 avec les détails des achats et frais généraux grevés de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). N'ayant pas reçu les documents sollicités, l'AFC procéda par estimation et adressa, le 13 juin 2001, le décompte complémentaire n° (...) à l'assujettie,

E. 2

fixant le montant de la dette fiscale à Fr. 10'000.- plus intérêt moratoire de 5% dès le 30 novembre 2000 pour les périodes fiscales allant du 1er trimestre 2000 au 1er trimestre 2001. C. L'assujettie communiqua à l'AFC, par lettre du 21 juin 2001, ses comptes pour la période allant du 1er avril 1998 au 31 décembre 1999. L'AFC invita alors l'assujettie à lui transmettre les renseignements nécessaires à la détermination du montant limite de la dette

fiscale, soit les chiffres d'affaires réalisés des deux semestres 1999 avec le détail des comptes concernés, ainsi que les charges directes pour les mêmes périodes. L'Office des poursuites de (...) notifia à l'assujettie, en date du 20 septembre 2001, le commandement de payer n° (...) auquel cette dernière fit opposition. Par décision formelle du 30 octobre 2001, l'AFC condamna l'assujettie à lui verser l'impôt dû selon le décompte complémentaire envoyé le 13 juin 2001 et prononça la mainlevée de l'opposition relative au commandement de payer. D. Le 15 novembre 2001, l'assujettie, par l'intermédiaire de son représentant, le Cabinet fiduciaire et fiscal (...), déposa une réclamation contre la décision précitée, au motif que son assujettissement ne devait pas être établi obligatoirement mais s'effectuer sur la base de l'option dès le 1er octobre 2000 au plus tôt. Par courrier du même jour, l'assujettie remit les documents demandés par l'AFC, soit le détail du chiffre d'affaires pour les deux semestres de 1999 ainsi que le détail des charges directes pour les mêmes périodes. Par la suite et par courrier du 14 janvier 2002, l'assujettie remit également à l'AFC le détail du chiffre d'affaires pour les périodes fiscales allant du 1er trimestre 2000 au 1er trimestre 2001, ainsi que le détail des charges directes y afférent. E. Par décision sur réclamation du 20 mars 2002, l'AFC considéra que pour l'année 1999, le montant limite de la dette fiscale (Fr. 4'000.-) déterminant l'assujettissement avait été nettement dépassé et ainsi, la date pour le début de l'assujettissement obligatoire avait correctement été fixée au 1er janvier 2000. Néanmoins, au vu des pièces remises par l'assujettie postérieurement à sa réclamation, la somme de l'impôt dû laissait apparaître une différence (de Fr. 629.55) avec l'évaluation qui avait été établie par l'AFC (Fr. 10'000.-). Par conséquent, l'AFC admit partiellement et dans cette mesure la réclamation. L'avis de crédit n° (...) daté du 20 mars 2002 fut donc notifié à l'assujettie pour un montant de Fr. 629.55 et la TVA due s'éleva dès lors à Fr. 9'370.45. F. Par lettre signature du 3 mai 2002, l'assujettie (ci-après: la recourante) a interjeté un recours contre la décision sur réclamation de l'AFC devant la Commission fédérale de recours en matière de contributions (ci-après: la Commission de recours ou de céans). Elle allègue qu'elle n'est pas d'accord avec l'emploi d'un taux forfaitaire sur le chiffre d'affaires pour déterminer l'impôt préalable et par-là, la dette fiscale nette. Plus précisément, elle soutient que la dette fiscale nette est inférieure au montant limite de Fr. 4'000.- et conteste d'ores et déjà la prise en compte d'amortissements, motif pris qu'elle n'est pas une entreprise commerciale ou industrielle. Elle estime, en conséquence, ne pas remplir les conditions d'un assujettissement obligatoire. G. Par réponse du 19 juin 2002, l'AFC a conclu à l'admission partielle du recours, dans la mesure où il est recevable, avec suite de frais. Elle confirme l'argumentation développée dans sa décision sur réclamation en rajoutant qu'étant donné que la recourante n'entend pas déterminer sa dette fiscale sur la base de la procédure simplifiée, c'est sur la base des factures qu'il convient

E. 3

de l'établir et ainsi, la dette fiscale pour l'année 1999 s'élève à Fr. 4'599.71, s'avérant donc toujours supérieure à Fr. 4'000.-. En outre, la recourante n'a pas tenu compte du fait que l'impôt préalable grevant l'acquisition d'un véhicule ne peut être pris en considération qu'à concurrence de 20%. De plus, elle n'a pas exclu du droit à déduction de l'impôt préalable, à raison de 50%, tous les montants d'impôt afférents aux frais de nourriture et de boissons et elle n'a pas déduit la part privée aux frais de véhicules. Par conséquent, l'AFC déclare que le recours doit être admis partiellement, et la TVA due s'élève ainsi à Fr. 5'445.80, plus intérêt moratoire dès le 1er décembre 2000. H. Par courrier du 5 juillet 2002 et considérant que l'AFC a soulevé de nouveaux moyens, la recourante s'est spontanément déterminée sur la réponse du 19 juin 2002 de l'autorité intimée. Elle soutient qu'une part privée aux frais

de véhicule ne saurait être déduite du montant de l'impôt étant donné que son véhicule est exclusivement utilisé à des fins professionnelles. Elle conteste le taux d'amortissement de 20% pour un véhicule mis en circulation dès la première année d'activité et la prise en compte de frais de nourriture et de boissons, alors qu'ils font parties intégrantes de ses prestations et sont dûment incorporés dans son chiffre d'affaires. Le 2 septembre 2002, l'AFC a remis sa duplique où elle réitère ses conclusions du 19 juin 2002 et où elle développe certains de ses arguments quant à la part privée aux frais de véhicule, au taux d'amortissement ainsi qu'aux frais de nourriture et de boissons. (...) Extrait des considérants: 1.a. Conformément à l'art. 8 al. 1 des dispositions transitoires (disp. trans.) de l'ancienne Constitution fédérale de la Confédération suisse du 29 mai 1874 (aCst.)[6], respectivement à l'art. 196 ch. 14 al. 1 de la nouvelle Constitution fédérale de la Confédération Suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101), le Conseil fédéral était tenu d'édicter des dispositions d'exécution relatives à la TVA, qui devaient avoir effet jusqu'à l'entrée en vigueur d'une législation fédérale en la matière. Sur cette base, le Conseil fédéral a adopté l'ordonnance du 22 juin 1994 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA, RO 1994 1464 et les modifications ultérieures)[7]. Le 2 septembre 1999, le parlement a accepté la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20). Cette dernière étant entrée en vigueur le 1er janvier 2001 (arrêté du Conseil fédéral du 29 mars 2000, RO 2000 1346), il en résulte que l'OTVA a été abrogée à partir de cette même date. Toutefois, selon l'art. 93 al. 1 LTVA, les dispositions abrogées ainsi que leurs dispositions d'exécution sont applicables, sous réserve de l'art. 94 LTVA, à tous les faits et rapports juridiques ayant pris naissance au cours de leur validité. En l'espèce, l'art. 94 LTVA n'entre pas en considération, si bien que l'OTVA est applicable. (...) 2.a.aa. Aux termes de l'art. 17 OTVA, est assujéti subjectivement celui qui exerce de manière indépendante une activité commerciale ou professionnelle, même s'il manque l'intention de faire des bénéfices, pour autant que le montant des livraisons, des prestations de services et des prestations à soi-même dépasse annuellement Fr. 75'000.-. Demeure réservée la limitation de l'art. 19 al. 1 let. a OTVA, selon laquelle ne sont pas assujettis

E. 4

les entrepreneurs dont la dette fiscale nette s'élève à moins de Fr. 4'000.- en présence d'un chiffre d'affaires entre Fr. 75'000.- et Fr. 250'000.-. L'examen de la constitutionnalité de cette disposition n'est pas à revoir et celle-ci a notamment déjà été confirmée par la jurisprudence (décision de la Commission de céans du 3 décembre 1998, consid. 3, publiée dans la JAAC 63.76 p. 714 ss). bb. Selon l'art. 21 al. 1 OTVA, le début matériel de l'assujettissement commence à l'expiration de l'année civile au cours de laquelle le chiffre d'affaires déterminant, c'est-à-dire Fr. 75'000.-, a été atteint (Jean-Marc Rivier/Annie Rochat, Droit fiscal suisse - la taxe sur la valeur ajoutée, Fribourg 2000, p. 108 ss). Cette règle est en soi contraire au principe de la neutralité TVA et de l'égalité de traitement mais il est ainsi tenu compte du principe du transfert et du principe de la sécurité du droit. Sa constitutionnalité n'est dès lors pas contestée et ne saurait être remise en cause, comme le confirme la jurisprudence déjà rendue dans ce cadre (voir à ce sujet la décision de la Commission de recours du 20 janvier 2003, publiée dans la JAAC 67.80 consid. 2, et également à la Steuer Revue [StR] 7-8/2003 p. 549, et la décision de ladite commission du 3 décembre 1998, publiée dans la JAAC 63.76 consid. 3b/bb). b.aa. Conformément à l'art. 45 al. 1 OTVA, l'entreprise qui remplit les conditions d'assujettissement matériel a le devoir de s'annoncer auprès de l'AFC dans les trente jours qui suivent le début de son assujettissement pour permettre son immatriculation dans le registre. Selon la

jurisprudence, il appartient ainsi à l'assujetti de s'annoncer spontanément à l'autorité fiscale et non à celle-ci de le rechercher (décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions du 27 février 2002, en la cause E. [CRC 2001-055], consid. 4a/bb et la décision de ladite commission du 5 janvier 2000, publiée dans la JAAC 64.83 consid. 2). Il doit donc examiner lui-même s'il remplit les conditions d'assujettissement subjectif à l'impôt et, en cas de doute, se renseigner auprès des autorités. S'il s'abstient de requérir les éclaircissements nécessaires, il ne peut par la suite invoquer ses connaissances lacunaires ou la violation du principe de la bonne foi pour s'opposer à une reprise d'impôt rétroactive (ATF du 21 mai 2003, en la cause O. [2A.191/2002], consid. 3.1; Archives de droit fiscal suisse [Archives] vol. 64 p. 727 consid. 4a). L'assujetti est, compte tenu du principe de l'auto-taxation, lié par ce qu'il a déclaré à l'AFC (ATF du 14 novembre 2003, en la cause X. [2A.304/2003], consid. 3.5; ATF du 2 juin 2003, en la cause A. [2A.320/2002], consid. 3.4.3.8). bb. Il s'ensuit qu'une entreprise qui est matériellement assujettie au sens de l'art. 17 et de l'art. 21 OTVA et qui ne s'est pas annoncée au moment opportun doit être immatriculée rétroactivement. Il y a «assujettissement» rétroactif puisqu'une entreprise est assujettie dès que les conditions sont réalisées. L'assujetti a donc le devoir d'imposer ces chiffres d'affaires. C'est une conséquence du principe de l'auto-taxation qui veut, qu'en matière de TVA, la déclaration et le paiement de l'impôt ont lieu selon le principe de l'auto-taxation (art. 37 OTVA; cf. Ernst Blumenstein / Peter Locher, System des Steuerrechts, 5e éd., Zurich 1995, p. 384 s.). Cela veut dire que l'assujetti lui-même est tenu de déclarer spontanément l'impôt et l'impôt préalable à l'AFC et qu'il doit verser à celle-ci l'impôt dû dans les soixante jours qui suivent l'expiration de la période de décompte. En d'autres mots, l'administration n'a pas à intervenir à cet effet. L'AFC n'établit le montant de l'impôt à la

E. 5

place de l'assujetti que si celui-ci ne remplit pas ses obligations (cf. Alois Camenzind/Niklaus Honauer, Manuel du nouvel impôt sur la taxe à la valeur ajoutée [TVA] destiné aux entreprises et conseillers fiscaux, éd. française par Marco Molino, Berne 1996, p. 270). L'assujetti doit ainsi établir lui-même la créance fiscale le concernant; il est seul responsable de l'imposition complète et exacte de ses opérations imposables et du calcul correct de l'impôt préalable (cf. Commentaire du Département fédéral des finances de l'Ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée du 22 juin 1994 [Commentaire DFF], p. 38). A cette fin et selon l'art. 47 al. 1 OTVA, l'assujetti doit tenir ses livres comptables de telle manière 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. S'il ne le fait pas, l'AFC procède alors par estimation (interne ou externe) ou en partant des bilans et compte de pertes et profits de l'assujetti. En pratique, l'AFC tient également compte de la charge préalable. c.aa. Dans le cadre de la limitation de l'art. 19 al. 1 let. a OTVA, afin de déterminer la dette fiscale de l'entreprise et ainsi établir si celle-ci est assujettie ou pas, deux méthodes ont été prévues par l'AFC. Selon les ch. 2.6 et 2.7 de la Brochure «Assujettissement à la TVA» éditée par l'AFC en 1999 (ci-après: la Brochure), pour faciliter la détermination de l'assujettissement des petites entreprises, la dette fiscale nette peut en effet être calculée soit de manière simplifiée, c'est-à-dire à l'aide des taux prévus sur les achats de marchandises et/ou de matières premières additionné d'un taux forfaitaire (0.7% du chiffre d'affaire) pour les autres charges, soit, pour celui qui ne veut pas calculer l'impôt préalable selon cette méthode, de manière effective, ce qui signifie qu'il doit déterminer l'impôt dû exactement sur la base des factures d'achats moyennant la

prise en compte des dépenses d'investissements et de moyens d'exploitation (décision de la Commission de céans du 20 janvier 2003, consid. 2b, publiée dans la JAAC 67.79 et décision de ladite commission du

E. 10

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 68.157 - Décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions du 16 juin 2004 en la cause X. [CRC 2002-056] In Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione Jahr 2004 Année Anno Band 68 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 006 377 Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei konvertiert. Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la Chancellerie fédérale. Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della Cancelleria federale.

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