



Cour I
A-4108/2021

Arrêt du 6 octobre 2022

Composition

Raphaël Gani (président du collège),
Keita Mutombo, Iris Widmer, juges,
Rafi Feller, greffier.

Parties

A. _____ Sàrl,
recourante,

contre

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

Objet

Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ; 2014 à 2017.

Vu

le contrôle effectué par l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'AFC ou l'autorité inférieure), en date des 6 mai et 19 juillet 2019 ainsi que du 19 au 21 août 2019, auprès de A. _____ Sàrl (ci-après: l'assujettie ou la recourante), société inscrite au Registre du commerce depuis le (...) 2013 et ayant son siège à (...), immatriculée et assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) depuis le (...) 2013 sous le n° (...) et dont le seul associé gérant au bénéfice de la signature individuelle est B. _____ (ci-après : l'administrateur),

la notification d'estimation n° (...) du 29 août 2019 émise par l'AFC et adressée à l'assujettie pour un montant de CHF (...), concernant les périodes du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2017,

la décision du 11 mai 2021, notifiée le lendemain par courrier A-plus à l'assujettie, par laquelle l'AFC a partiellement confirmé la créance fiscale déterminée par le biais de la notification d'estimation précitée, en fixant nouvellement la créance fiscale due par l'assujettie à hauteur de CHF (...), plus intérêts moratoires dès le 31 août 2016,

le courriel envoyé par l'assujettie le 11 juin 2021 à 23h14, par lequel elle a informé l'AFC qu'elle déposait un recours contre la décision du 11 mai 2021 précitée, joignant une photographie d'un courrier intitulé réclamation,

la lettre recommandée datée du 9 juin 2021, mais envoyée le 12 juin 2021 par laquelle l'assujettie a fait parvenir sa réclamation à l'AFC par voie postale,

la lettre du 14 juin 2021, par laquelle l'AFC a accordé un délai de cinq jours à l'assujettie pour qu'elle justifie les raisons de sa réclamation tardive,

la lettre du 17 juin 2021 de l'assujettie, exposant les motifs de la tardiveté de sa réclamation, à savoir l'hospitalisation entre le 30 mai et le 7 juin 2021 du frère de l'administrateur unique de l'assujettie et la maladie de sa fille C. _____,

la décision du 22 juillet 2021 de l'autorité inférieure, par laquelle elle a déclaré la réclamation de l'assujettie irrecevable pour cause de tardiveté, et a déclaré irrecevable [recte : a rejeté] la demande de l'assujettie tendant à la restitution de son délai de réclamation,

le mémoire de recours du 14 septembre 2021 de l'assujettie déposé par devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après: le TAF, le Tribunal ou la Cour de céans), par lequel la recourante conclut à ce que son recours soit recevable ainsi qu'à l'annulation de « la décision d'irrecevabilité de l'ACF [sic], pour qu'elle puisse rentrer dans le fond du litige »,

la réponse du 29 octobre 2021 de l'autorité inférieure, par laquelle elle conclut au rejet du recours et à la confirmation de sa décision sur réclamation du 22 juillet 2021,

et considérant

qu'en vertu de l'art. 31 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) et sous réserve des exceptions – non réalisées en l'espèce – prévues à l'art. 32 de cette loi, le Tribunal administratif fédéral connaît des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021),

qu'en particulier, les décisions de l'autorité inférieure peuvent être déférées au Tribunal administratif fédéral conformément à l'art. 33 let. d LTAF,

que l'autorité de céans est donc matériellement compétente pour connaître de la présente cause,

que la procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF),

que le recours est intervenu dans le délai légal de trente jours suivant la notification de la décision du 22 juillet 2021, en tenant compte des fêtes judiciaires entre le 15 juillet et 15 août inclus 2021 (art. 22a al. 1 let. b et 50 al. 1 PA),

que, cela étant, la décision attaquée, plus particulièrement son dispositif, délimite l'objet de la contestation qui peut être déféré en justice par la voie du recours,

que, s'agissant comme en l'espèce d'une décision d'irrecevabilité, l'objet du litige est ainsi limité à la question de savoir si c'est à bon droit que l'autorité inférieure a refusé d'entrer en matière sur le fond,

que, dans ce cadre, seuls peuvent être soulevés des griefs relatifs à la question de l'irrecevabilité et les conclusions ne peuvent tendre qu'au

prononcé de l'entrée en matière et non, par exemple, à la réforme ou à l'annulation sur le fond de la décision de taxation,

que dans son mémoire du 14 septembre 2021, la recourante conclut expressément à ce que sa réclamation par devant l'autorité inférieure soit déclarée recevable,

que dès lors, le mémoire de recours se limite à l'objet de la contestation et respecte les formes requises, de sorte qu'il convient d'entrer en matière sur ses mérites (art. 52 PA),

qu'à l'exclusion de l'art. 2 al. 1 PA, cette loi est applicable à la procédure de réclamation en matière de TVA devant l'autorité inférieure (art. 81 al. 1 de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [Loi sur la TVA, LTVA, RS 641.20]),

que le délai de réclamation contre la décision de l'autorité inférieure est de 30 jours à compter de la notification (art. 83 al. 1 LTVA),

que la réclamation doit être adressée par écrit à l'AFC, elle doit indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, ainsi que porter la signature du réclamant ou de son mandataire (art. 83 al. 2 et 3 LTVA),

que, partant, le recours formé par courriel du 11 juin 2021 à 23h14 ne respectait pas les formes requises et n'était donc pas recevable,

qu'au surplus, comme l'a correctement exposé l'AFC dans la décision objet du recours, le dépôt d'une réclamation par la voie électronique aurait en l'espèce nécessité de respecter l'ordonnance du 18 juin 2010 sur la communication électronique dans le cadre de procédures administratives (OCEI-PA, RS 172.021.2), et de procéder par le formulaire électronique sécurisé disponible sur le site internet du Département fédéral des finances (DFF),

que les délais comptés par jours devant être communiqués aux parties commencent à courir le lendemain de la communication (art. 20 al. 1 PA),

que ce délai, non prolongeable (art. 22 al. 1 PA), est réputé observé si le recours est remis à l'autorité ou, à son adresse, à un bureau de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse le dernier jour du délai au plus tard (art. 21 al. 1 PA),

qu'en l'espèce, la décision de l'autorité inférieure a été notifiée à la recourante le 12 mai 2021, ce que cette dernière ne conteste par ailleurs pas,

que le délai de réclamation a commencé à courir le 13 mai 2021 et est arrivé à échéance le 11 juin 2021, comme l'autorité inférieure l'a retenu à juste titre et comme l'a reconnu la recourante,

que le recours du 12 juin 2021 est partant tardif, de sorte que l'autorité inférieure l'a à bon droit déclaré irrecevable,

que l'on ne saurait considérer l'envoi de l'email du 11 juin 2021 comme une réclamation intervenue dans le délai et susceptible d'être améliorée au sens de l'art. 83 al. 3 LTVA, faute pour ce courriel d'avoir été déposé par une voie recevable,

qu'en effet, la régularisation de la réclamation prévue dans la disposition précitée ne peut être appliquée que si la réclamation ne remplit pas les conditions formelles minimales prévues par la loi (mention des conclusions, des motifs ou signature manuscrite) mais pas si la réclamation ne peut pas être considérée comme déposée dans le délai de 30 jours,

qu'en outre, la recourante fait valoir comme motif de restitution du délai de réclamation, le fait qu'un membre de la famille de son administrateur unique a été victime d'un accident conséquent impliquant huit jours d'hospitalisation, estimant que cela a provoqué un empêchement d'agir sans faute de sa part,

que les reproches formulés par l'autorité inférieure, à savoir notamment le manque d'organisation de la recourante, tomberaient à faux,

qu'elle expose qu'en tout état de cause, ses explications ont été rejetées par l'AFC malgré la production de certificats médicaux,

qu'aux termes de l'art. 24 al. 1 PA, si le requérant ou son mandataire a été empêché, sans sa faute (*condition matérielle*), d'agir dans le délai fixé, celui-ci est restitué pour autant que, dans les trente jours à compter de celui où l'empêchement a cessé (*condition formelle*), le requérant ou son mandataire ait déposé une demande motivée de restitution et ait accompli l'acte omis (*condition formelle*),

que selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, pour qu'il y ait matière à restitution de délai, le requérant ou son représentant doivent avoir été empêchés d'agir sans faute de leur part (cf. ATF 143 I 284 consid. 1.3; 114 Ib 67 consid. 2d; 114 II 181 consid. 2; 108 V 109 consid. 2b et 2c; arrêts du TF 2C_737/2018 du 20 juin 2019 consid. 4.1; 2C_407/2012 du 23 novembre 2012 consid. 3.2; arrêt du TAF A-355/2018 du 28 octobre 2019 consid. 7.2),

que tel est notamment le cas lorsque l'empêchement résulte d'une catastrophe naturelle, d'obligations militaires ou d'une maladie grave et soudaine (impossibilité objective), ou encore lorsque l'omission est consécutive à une erreur non fautive (impossibilité subjective), mais non lorsque le requérant a manqué le délai en raison d'une surcharge de travail, d'un manque d'organisation ou d'une absence pour cause de vacances (cf. arrêt du TF 2C_737/2018 du 20 juin 2019 consid. 4.1; arrêt du TAF A-355/2018 du 28 octobre 2019 consid. 7.2),

que l'autorité ne dispose en outre d'aucune marge d'appréciation dans l'application de l'art. 24 al. 1 PA, en ce sens que, s'il n'existe aucun motif valable de restitution, elle doit rejeter la demande (cf. arrêt du TF 2C_699/2012 du 22 octobre 2012 consid. 5.1; arrêts du TAF A-355/2018 du 28 octobre 2019 consid. 7.2; A-5325/2012 du 16 janvier 2013 consid. 1),

que seule la maladie survenant à la fin du délai de recours et empêchant la partie de défendre elle-même ses intérêts, ainsi que de recourir à temps aux services d'un tiers, peut constituer un empêchement non fautif (cf. ATF 119 II 86 consid. 2b; 112 V 255 consid. 2a; arrêts du TF 1B_627/2021 du 9 février 2022 consid. 2; 5A_280/2020 du 8 juillet 2020 consid. 3.1.1),

que d'une manière générale, la jurisprudence est très restrictive en matière de restitution de délai (cf. ATF 125 V 262 consid. 5d; 124 II 358 consid. 2; arrêts du TAF A-355/2018 du 28 octobre 2019 consid. 7.2; A-1305/2012 du 10 octobre 2012 consid. 2.5; A-5104/2007 du 19 janvier 2009 consid. 2.4),

qu'en l'espèce, l'accident subi par le frère de l'administrateur unique de la recourante ne concerne pas directement cette dernière respectivement son représentant unique,

qu'en effet cette impossibilité objective ne peut être invoquée que par la personne directement touchée par une maladie ou un accident, à savoir en l'espèce, non pas le frère mais l'administrateur unique de la recourante,

que même si elle a une maladie ou un accident entraînant un empêchement passager, la personne doit s'organiser de manière à ce qu'elle puisse le cas échéant déposer une réclamation dans le délai prévu par la loi en faisant appel à un tiers en fonction de la gravité et de la durée de la maladie ou des conséquences de l'accident,

que la surcharge de travail, engendrée par l'hospitalisation du frère de l'administrateur unique de la recourante, n'est donc pas un motif admissible selon la jurisprudence, comme l'a retenu à juste titre l'autorité inférieure,

que par ailleurs, le frère de l'administrateur unique de la recourante a été hospitalisé du 30 mai au 7 juin 2021 tout en affirmant que son accident daterait du 6 juin 2021, ce qui apparaît quelque peu contradictoire,

que quoi qu'il en soit, même si l'hospitalisation du frère devait être considérée comme un motif suffisant, celle-ci a pris fin le 7 juin 2021 de sorte que la recourante disposait, à tout le moins, de trois jours pour déposer sa réclamation ou mandater un tiers pour qu'il s'en charge,

qu'il en va de même de la maladie de la fille de l'administrateur unique de la recourante,

que si on comprend que cette maladie a accaparé l'épouse de ce dernier, qui n'a, par effet de ricochet, pas pu s'occuper des affaires administratives de la recourante comme elle le fait d'ordinaire, cela ne constitue pas encore un motif de restitution du délai de réclamation,

qu'en effet, là encore, il ne s'agit pas d'un empêchement au sens de la jurisprudence du fait qu'il n'a pas été objectivement privé de la possibilité de rédiger la réclamation ou de mandater un tiers pour le faire,

que dès lors et en tant qu'il n'apparaît pas, sur la base du dossier, que la recourante puisse se prévaloir d'un quelconque motif de restitution du délai de réclamation de 30 jours applicable par devant l'AFC, le recours du 14 septembre 2021 doit être rejeté,

que même s'il n'a pas échappé à la Cour de céans que les conséquences de l'irrecevabilité de sa réclamation peuvent être lourdes pour la recourante ainsi qu'elle le décrit « *nous sommes tous humains et comprenons qu'un tel événement crée également une surcharge d'émotions et de stress* »,

qu'elle ne saurait toutefois faire preuve envers la recourante d'une mansuétude particulière ou lui accorder un traitement de faveur,

qu'il en va en effet de l'égalité de traitement entre les administrés (cf. art. 8 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 [Cst., RS 101]), contre laquelle il serait porté atteinte en cas de décision différente,

que, vu l'issue de la cause, les frais de procédure, par 500 francs, sont mis à la charge de la recourante, en application de l'art. 63 al. 1 PA et des art. 1 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2),

que ce montant est prélevé sur l'avance de frais de 2'500 francs déjà versée par la recourante, le surplus de 2'000 francs lui étant restitué après que le présent arrêt sera définitif et exécutoire,

(le dispositif est porté à la page suivante)

le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté.

2.

Les frais de procédure de 500.- fr. sont mis à la charge de la recourante. Ils seront prélevés sur l'avance de frais de 2'500.- fr. Le solde de 2'000.- fr. lui sera restitué une fois le présent arrêt définitif et exécutoire.

3.

Le présent arrêt est adressé à la recourante et à l'autorité inférieure.

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

Le président du collège :

Le greffier :

Raphaël Gani

Rafi Feller

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 LTF). Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). 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 de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :

Le présent arrêt est adressé :

- à la recourante (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. [...]; Acte judiciaire)