Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-3390/2011

Arrêt du 1er février 2012

Composition

Daniel Riedo (président du collège), Markus Metz, Salome Zimmermann, juges,
Daniel de Vries Reilingh, greffier.

Parties

X._____ Sàrl,
représentée par Maître _____
recourante,

contre

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

Objet

Irrecevabilité, réclamation tardive.

Faits :

A.
Le 12 novembre 2009, l'Administration fédérale des contributions (AFC) a notifié à la mandataire de X._____ Sàrl, à E._____ (ci-après : la société ou l'assujettie), c'est-à-dire la société Y._____ SA, succursale de Lausanne [recte : Z._____ SA, succursale de Lausanne], une décision confirmant son immatriculation en qualité d'assujettie TVA avec effet au 9 juin 2008 et fixant la créance fiscale pour les périodes allant du 2ème au 4ème semestre 2008 (plus précisément du 9 juin au 31 décembre 2008) à CHF 2'947.--, plus intérêts moratoires.

B.
Par courrier du 16 décembre 2009, la société a élevé réclamation contre la décision précitée, concluant à son annulation.

C.
Par décision sur réclamation du 25 mai 2011, l'AFC a déclaré que la réclamation précitée était irrecevable pour cause de tardiveté. Elle a considéré que selon l'extrait « Track & Trace » de la Poste suisse, l'envoi recommandé contenant sa décision du 12 novembre 2009 avait été avisé dans la case postale et retiré au guichet en date du 13 novembre 2009. Le délai de réclamation avait ainsi commencé à courir le lendemain, soit le 14 décembre 2009, pour expirer le 14 décembre 2009. Dès lors que la réclamation de l'assujettie avait été remise à un bureau de la Poste suisse le 16 décembre 2009, selon le timbre postal apposé sur l'enveloppe, elle était tardive et devait par conséquent être déclarée irrecevable.

D.
Par courrier du 15 juin 20011, l'assujettie, représentée par W._____ Sàrl, s'est adressée à l'AFC contestant, en substance, le montant de TVA que lui était réclamée. Considérant que ce courrier valait recours au sens de l'art. 44 ss de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021) et 31 ss de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), l'AFC l'a transmis, par courrier du 15 juin 2011, au Tribunal de céans comme objet de sa compétence.

Par décision incidente du 23 juin 2011, le Tribunal administratif fédéral a invité la société à corriger son recours en fournissant une motivation ciblée concernant le caractère recevable ou non de sa réclamation du 16 décembre 2009, sous peine d'irrecevabilité.

Par acte du 29 juin 2011, l'assujettie a conclu, sous suite de dépens, à l'annulation de la décision sur réclamation du 25 mai 2011 de l'AFC et à ce que le dossier soit retourné à celle-ci pour nouvelle décision sur le fond. Elle a prétendu que la décision du 12 novembre 2009 aurait été reçue par sa mandataire de l'époque, soit Z._____ SA, le 16 novembre 2009 et non pas le 13 novembre 2009, comme le prétendait l'AFC. Elle en a voulu pour preuve le timbre humide apposé sur l'enveloppe contenant la décision concernée mentionnant « Reçu le 16 novembre 2009 ». Elle s'est en outre prévalue d'une télécopie de la société V._____ SA du 29 juin 2011 confirmant, en substance, la date de réception du 16 novembre 2009.

E.
Dans sa réponse du 11 octobre 2011, l'autorité inférieure a proposé le rejet du recours sous suite de frais. Elle a également demandé qu'aucun dépens ne soit mis à sa charge. Elle fait valoir que le pli recommandé contenant sa décision du 12 novembre 2009 avait été avisé dans la case postale du destinataire et distribué le 13 novembre 2009. Elle est de l'avis que le timbre humide apposé par l'ancien mandataire de la recourante ne remettait pas en cause la valeur probante de l'extrait « Track & Trace ».

F.
Par courriel du 24 janvier 2012, la Poste suisse a transmis au Tribunal administratif fédéral la confirmation de réception signée de l'envoi ayant contenu la décision de l'AFC du 12 novembre 2009.

G.
Les faits seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants qui suivent.

Droit :

1.
1.1. Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 LTAF, le Tribunal administratif fédéral, en vertu de l'art. 31 LTAF, connaît des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 PA, prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF, à savoir notamment les décisions rendues par l'AFC. La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF). Déposé par une personne qui a qualité pour recourir (cf. art. 48 al. 1 PA), ainsi que dans le délai et selon les formes prescrits (cf. art. 50 al. 1 et art. 52 al. 1 PA), le recours interjeté le 15 juin 2011 – dont la motivation a été complétée par acte du

29 juin 2011 – contre la décision sur réclamation prise le 25 mai 2011 est recevable et il y a dès lors lieu d'entrer en matière.

1.2. La loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20) est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. Les dispositions de droit matériel qu'elle contient sont applicables à tous les faits et rapports juridiques ayant pris naissance à compter de cette date, avec pour conséquences que les dispositions de l'ancien droit s'appliquent à ceux qui sont plus anciens (art. 112 al. 1 LTVA). Sur le plan procédural, en revanche, le nouveau droit s'applique à toutes les procédures pendantes à l'entrée en vigueur de la LTVA (art. 113 al. 3 LTVA). S'agissant toujours des dispositions de procédure, le droit de procédure applicable est celui en vigueur au moment où l'acte de procédure concerné est accompli. Lorsque le Tribunal administratif fédéral doit vérifier la mise en œuvre du droit de procédure par l'instance inférieure, le droit déterminant est celui en vigueur au moment où l'acte en question a été accompli et qui a été appliqué par l'instance inférieure, peu importe si entre-temps le nouveau droit est entré en vigueur (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7675/2009 du 6 octobre 2011 consid. 2.2.2, A-6299/2009 du 21 avril 2011 consid. 2.2.2 et les références citées).

1.3. Dès lors que les faits en cause – soit la notification de la décision du 12 novembre 2009 (cf. les faits lettre A) et la réclamation interjetée contre cette décision (cf. les faits lettre B) – se sont déroulés en 2009, soit avant l'entrée en vigueur de la LTVA, le droit applicable est la loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (aLTVA, RO 2000 1300), entrée en vigueur le 1er janvier 2001 (cf. art. 94 al. 1 aLTVA; arrêté du Conseil fédéral du 29 mars 2000, RO 2000 1346).

2.
La recourante conteste le caractère tardif de sa réclamation.

2.1. Aux termes de l'art. 64 al. 1 aLTVA, les décisions de l'AFC peuvent faire l'objet d'une réclamation dans les 30 jours qui suivent leur notification. Les décisions de l’AFC sont notifiées par écrit (art. 34 al. 1 PA). Le délai de réclamation, s'il est compté par jours, commence à courir le lendemain de la communication (art. 20 al. 1 PA). Il est réputé observé lorsque l'acte 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).

2.1.1. Selon la jurisprudence, un envoi recommandé est notifié à la date à laquelle son destinataire le reçoit effectivement (ATF 117 V 131 consid. 4a). Lorsque ce dernier ne peut pas être atteint et qu'une invitation à retirer l'envoi est déposée dans sa boîte aux lettres ou dans sa case postale, la date du retrait de l'envoi est déterminante. Si l'envoi n'est pas retiré dans le délai de garde de sept jours, il est réputé (fiction) avoir été communiqué le dernier jour de ce délai, quand bien même il ne s'agirait pas d'un jour ouvrable (ATF 127 I 31 consid. 2b). Cette pratique a d'ailleurs été reprise et inscrite à l'art. 20 al. 2bis PA (entré en vigueur le 1er janvier 2007 [cf. ATF 134 V 49]), qui prévoit qu'une communication qui n'est remise que contre la signature du destinataire ou d'un tiers habilité est réputée reçue au plus tard sept jours après la première tentative de distribution. Cela présuppose qu'un avis de retrait ait été déposé dans la boîte aux lettres du destinataire et qu'il soit donc arrivé dans sa sphère privée (cf. également arrêt du Tribunal administratif fédéral A-5707/2011 du 5 janvier 2012 consid. 2.3 et les références citées).

2.1.2. En vertu de la jurisprudence, le fardeau de la preuve de la notification et de la date de celle-ci incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique (cf. ATF 129 I 8 consid. 2.2, 124 V 400 consid. 2a, 122 I 97 consid. 3b, 114 III 51 consid. 3c et 4; arrêt du Tribunal fédéral 8C_188/2007 du 4 mars 2007 consid. 4.1.2). L'autorité supporte donc les conséquences de l'absence de preuve en ce sens que si la notification, ou sa date, sont contestées, et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi (cf. ATF 129 I 8 consid. 2.2 p. 10, 124 V 400 consid. 2a p. 402; arrêt du Tribunal fédéral 8C_188/2007 du 4 mars 2007 consid. 4.1.2; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-67/2010 du 6 octobre 2010 consid. 2.2).

2.1.3. L'envoi recommandé d'une décision administrative avec avis de réception signifie que la Poste se charge de renvoyer un accusé de réception à l'expéditeur, attestant de la date de la distribution et de l'identité de la personne à qui le courrier a été remis. Ce mode d'envoi, destiné à apporter la preuve de la notification, est conditionné par la règle voulant que telle preuve d'une décision administrative – soit l'existence même d'une notification et sa date précise – incombe en principe à l'administration, qui supporte ainsi les conséquences d'une absence de preuve (cf. ATF 124 V 400 consid. 2a p. 402; BENOÎT BOVAY, Procédure administrative, Berne 2000, p. 372). En effet, l'inadéquation de l'application stricte de l'art. 8 du code civil suisse du 10 décembre 1907

(CC, RS 210) en matière de notification étant avérée, la jurisprudence a estimé qu'il s'imposait d'inverser le fardeau de la preuve, en le faisant peser sur l'autorité qui, seule, a la possibilité de prendre les mesures adéquates pour être à même de prouver la notification, la date à laquelle elle a eu lieu et la personne qui en a pris possession (cf. YVES DONZALLAZ, La notification en droit suisse, Berne 2002, § 1231 et les références citées). Lorsque le pli a été remis au destinataire et en cas de contestation sur ce point, il conviendra d'établir que la signature du réceptionnaire est bien celle du destinataire (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6830/2010 du 23 février 2011 consid. 1.3.1., E-3710/2009 du 17 décembre 2009 consid. 4, publié in : ATAF 2009/55; DONZALLAZ, op. cit., § 1235).

Le Tribunal fédéral a en outre admis que lorsque l'autorité intimée produit une impression des données du service « Track & Trace » attestant de l'envoi de l'avis de distribution, la simple affirmation du recourant contestant avoir reçu l'avis, sans alléguer aucune circonstance de nature à faire douter de la remise de cet avis, et le seul fait de toujours avoir retiré dans le délai les décisions ne suffisaient pas à renverser la présomption de fait découlant des documents et des supports de données postaux (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.339/2006 du 31 juillet 2006 consid. 4.2; cf. également arrêt du Tribunal fédéral 5F_1/2009 du 15 mai 2009).

2.2. En l'occurrence, il apparaît, selon l'attestation « Track & Trace » concernant l'envoi recommandé n° 0000000 (pièce n° 10 du dossier de l'autorité intimée), qu'un avis de distribution a été remis dans la case postale de la mandataire d'alors de la recourante le vendredi 13 novembre 2009 à 06h56. Selon cette pièce, le pli contenant la décision du 12 novembre 2009 a ensuite été distribué, c'est-à-dire remis au destinataire, le 13 novembre 2009 à 08h37. La recourante ne remet pas en cause le contenu de la pièce précitée. En particulier, elle ne prétend pas, ni dans son acte du 15 juin 2011 ni dans celui du 29 juin 2011, que les faits attestés par le document « Track & Trace » ne correspondraient pas à la réalité. Elle se contente de prétendre que la mandataire de l'époque aurait reçu la décision du 12 novembre 2009 le 16 novembre 2009 et en veut pour preuve le timbre humide apposé sur l'enveloppe – sur laquelle figure également le n° 0000000, comme sur l'attestation « Track & Trace » précitée – contenant la décision concernée mentionnant « Reçu le 16 novembre 2009 » ainsi que la télécopie de la société V._____ SA du 29 juin 2011 indiquant que « pour nous, le recommandé a été reçu le 16 novembre 2009 ». Ces affirmations de

partie ne permettent pas d'établir ni de rendre vraisemblable que le contenu de l'attestation « Track & Trace » serait faux. Elles sont en outre infirmées par la confirmation de réception (concernant également le recommandé n° 0000000) transmise au Tribunal administratif fédéral par la Poste suisse et qui a été signée le 13 novembre 2009 à 08h37. Cette pièce, qui est signée, établit ainsi de manière que plus aucun doute ne subsiste, que le pli ayant contenu la décision de l'AFC du 12 novembre 2009 a été remis à son destinataire, soit le mandataire d'alors de la recourante, le 13 novembre 2009.

Compte tenu de ce qui précède, il y a lieu de retenir que la décision prise le 12 novembre 2009 par l'AFC est parvenue le 13 novembre 2009 à la recourante. Le délai de réclamation étant de trente jours dès la notification de la décision (cf. consid. 2.1.), la réclamation remise à la poste le 16 décembre 2009 n'a pas été interjetée dans le délai légal. C'est dès lors à juste titre que l'autorité intimée a considéré, dans sa décision sur réclamation du 25 mai 2011, que la réclamation était irrecevable, la sanction de l'inobservation du délai de réclamation étant l'irrecevabilité.

3.

Les considérations qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter le recours. Vu l'issue de la cause, en application de l'art. 63 al. 1 PA et de l'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), les frais de procédure, par CHF 600.--, comprenant l'émolument judiciaire et les débours, sont mis à la charge de la recourante qui succombe. L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants. Une indemnité à titre de dépens n'est pas allouée à la recourante (art. 64 al. 1 PA a contrario, respectivement art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté.

2.
Les frais de procédure, d'un montant de CHF 600.--, sont mis à la charge de la recourante et imputés sur l'avance de frais déjà versée du même montant.

3.
Il n'est pas alloué de dépens.

4.
Le présent arrêt est adressé :

– à la recourante (Acte judiciaire)
– à l'autorité inférieure (n° de réf. _____ ; Acte judiciaire)

Le président du collège : Le greffier :

Daniel Riedo Daniel de Vries Reilingh

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 :