Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.569/2006 /ajp

Arrêt du 28 février 2007
IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges Merkli, Président,
Hungerbühler, Wurzburger, Müller et Yersin.
Greffier: M. Vianin.

Parties
X._____,
recourant, représenté par Me Christian Bacon, avocat,

contre

Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), Schwarztorstrasse 50, 3003 Berne,

Commission fédérale de recours en matière de contributions, pour adresse Tribunal administratif fédéral, Bundesrain 20, case postale, 3000 Berne 14.

Objet
Taxe à la valeur ajoutée; 1er semestre 1998 au
1er semestre 2003; assujettissement; taxation par estimation,

recours de droit administratif contre la décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions du 24 août 2006.

Faits :
A.
X._____, né en 1935, exploite une entreprise de taxi à B._____. Il est titulaire d'une concession A et possède deux véhicules: une VW Passat CL immatriculée VD XXX, mise en circulation le 1er juin 1995, et une VW Passat Comfortable, immatriculée VD YYY et mise en circulation le 11 mai 2000. Il emploie un chauffeur enregistré auprès du Service intercommunal des taxis de C._____.

Le 14 octobre 2002, X._____ a rempli un questionnaire pour l'enregistrement comme contribuable TVA. Il a également complété une formule "informations complémentaires pour entreprises de taxis", d'où il ressortait que la somme des kilomètres parcourus avec les deux véhicules était de 60'000 pour chacune des années 2000 et 2001, à quoi venaient s'ajouter 8'000 km par année de trajets privés. Il a joint les bilans et comptes d'exploitation pour les années 1996 à 2001.

Par courrier du 29 octobre 2002, l'Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: l'Administration fédérale ou l'intimée) a communiqué à X._____ que, sur la base de ses renseignements, il ne remplissait pas les conditions d'assujettissement à la TVA et que, par conséquent, elle ne l'inscrivait pas dans le registre des contribuables.

Dans le courant du mois de juin 2003, l'Administration fédérale a pris contact avec X._____ en vue de procéder à un contrôle sur place. Dans un courrier daté du 5 juillet 2003, X._____ a relevé que ce procédé

était "incompatible" avec le courrier du 29 octobre 2002 et a exigé que l'Administration fédérale lui en indique par écrit les motifs.

Le 8 juillet 2003, lorsque les inspecteurs de l'Administration fédérale se sont présentés à son domicile, X._____ a refusé de les recevoir.

Dans un courrier du 11 août 2003, l'Administration fédérale a présenté les dispositions légales relatives au contrôle et à l'obligation de fournir des renseignements, en invitant X._____ à se prêter à la tenue d'un contrôle sur place. Pour le cas où celui-ci s'y opposerait, elle a évoqué la possibilité de faire application de l'art. 60 LTVA (taxation par voie d'estimation).

Dans une écriture du 15 septembre 2003, X._____ a informé l'Administration fédérale qu'il n'était "pour l'instant pas disposé à recevoir" les inspecteurs.
B.
Le 26 septembre 2003, l'Administration fédérale a procédé à une estimation du chiffre d'affaires de X._____ pour les périodes fiscales allant du 1er janvier 1998 au 30 juin 2003 (1er trimestre 1998 au 2ème trimestre 2003). Pour ce faire, elle a déterminé le nombre total de kilomètres parcourus, déduit les trajets effectués à titre privé puis multiplié le nombre de kilomètres restants par le rendement kilométrique moyen dans la région concernée, soit en l'occurrence la Ville de C._____. Afin de déterminer le nombre total de kilomètres parcourus, elle s'est basée sur le kilométrage du véhicule immatriculé VD XXX lors de l'expertise auprès du Service des automobiles et de la navigation du canton de Vaud. Le véhicule en question avait 231'127 km le 7 décembre 1998 et 350'471 km le 22 mars 2001, ce qui correspondait à 52'074 km par année. En déduisant une part privée de 8'800 km ([B._____ - C._____ = 5 km · 2 · 360 jours = 3'600 pour les trajets domicile - lieu de travail]+ [forfait de 100 km · 4 semaines = 400 pour les vacances]+ [forfait de 100 km · 48 semaines = 4'800 pour les autres trajets privés]), elle est arrivée à 43'274 km parcourus à titre professionnel par année. S'agissant du véhicule immatriculé VD YYY, qui
n'avait pas été expertisé dans l'intervalle, l'Administration fédérale ne disposait d'aucun élément. Elle a par conséquent repris les résultats obtenus pour le véhicule VD XXX. En ajoutant à partir de juin 2000 les kilomètres afférents à ce second véhicule, elle a obtenu, compte tenu d'un rendement kilométrique de 2 fr. 50 jusqu'en janvier 2002 et de 2 fr. 70 à partir de février 2002, un chiffre d'affaires brut de 108'185 fr. pour chacune des années 1998 et 1999, 171'294 fr. pour 2000, 216'370 fr. pour 2001, 232'238 fr. pour 2002 et 116'840 fr. pour les deux premiers trimestres 2003. En appliquant à ces montants le taux de dette fiscale nette applicable aux entreprises de taxi, soit 4% pour 1998 et 4,6% dès 1999, elle a obtenu un montant d'impôt net compris entre 4'327 fr. 40 (1998) et 10'682 fr. 90 (2002). Au vu des résultats de l'estimation, l'Administration fédérale a considéré que X._____ remplissait les conditions de l'assujettissement obligatoire à compter du 1er janvier 1998 et l'a immatriculé dans le registre des contribuables TVA avec effet rétroactif à cette date. Elle a de plus établi les décomptes complémentaires no 210703 et 210704, en distinguant entre les périodes fiscales durant lesquelles l'ordonnance du 22
juin 1994 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA; RO 1994 II 1464 ss et les modifications ultérieures) était applicable et celles écoulées sous l'empire de la loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (loi sur la TVA, LTVA, entrée en vigueur le 1er janvier 2001; RS 641.20): le premier, d'un montant de 17'183 fr. concernait les périodes allant du 1er trimestre 1998 au 4ème trimestre 2000, le second, d'un montant de 26'010 fr., se rapportait à celles allant du 1er trimestre 2001 au 2ème trimestre 2003.

Par courrier du 23 octobre 2003, X._____, désormais représenté par un mandataire professionnel, a contesté son assujettissement ainsi que les décomptes complémentaires précités. Il a notamment fait valoir qu'avant de procéder à une taxation par estimation, l'Administration fédérale aurait dû rendre une décision formelle sur le point de savoir si les conditions d'un contrôle sur place étaient réunies, comme il l'avait requis dans son courrier du 5 juillet 2003. Il a derechef demandé que l'Administration fédérale statue formellement sur cette question.

Par deux décisions du 15 juin 2004, l'Administration fédérale a confirmé l'assujettissement de X._____ à partir du 1er janvier 1998 ainsi que les décomptes complémentaires précités.

X._____ a formé une réclamation à l'encontre de ces prononcés. Il a ultérieurement produit un récapitulatif des kilomètres parcourus durant les années 2002 et 2003 avec les véhicules immatriculés VD YYY et VD XXX, document basé sur les relevés hebdomadaires établis par son employé. Selon ces pièces, en 2002, son employé avait effectué 45'082 km avec le véhicule VD YYY et lui-même 13'082 km. A cela venaient s'ajouter 367 km parcourus avec le véhicule de remplacement VD XXX. En 2003, son employé avait effectué 43'732 km avec le véhicule VD YYY et lui-même 2'770 km. Le véhicule VD XXX avait parcouru 2'430 km.

Par décisions du 21 novembre 2005, l'Administration fédérale a rejeté la réclamation. Elle a relevé que seuls les bilans et comptes d'exploitation des années 1996 à 2001 lui avaient été remis. Elle n'avait eu accès à aucun livre de base de la comptabilité, à aucun livre auxiliaire tel que le livre de caisse, ni à aucune pièce justificative telle que les disques des tachygraphes et les rapports journaliers. Or, les livrets de travail et rapports journaliers étaient indispensables pour établir le caractère probant de la comptabilité (notamment du livre de caisse). Les disques des tachygraphes permettaient de leur côté de vérifier l'exactitude des écritures passées à la main dans les rapports journaliers. Dans ces conditions, la détermination des chiffres d'affaires par estimation était justifiée. De plus, l'Administration fédérale maintenait son estimation des chiffres d'affaires, du moment que le contribuable n'avait remis ni disques des tachygraphes ni livrets de travail. Les récapitulatifs produits pour les années 2002 et 2003 ne permettaient en effet nullement de suppléer à l'absence de ces documents comptables.

X._____ a déféré ces décisions à la Commission fédérale de recours en matière de contributions (ci-après: la Commission de recours). Il a joint à un courrier ultérieur six factures de garage indiquant le kilométrage du véhicule VD YYY et datant des années 2002 et 2003, en soutenant que ces pièces corroboraient l'exactitude des relevés hebdomadaires établis par son employé.

Dans sa détermination sur le recours, l'Administration fédérale a relevé que l'examen des factures produites par le recourant conduisait à admettre qu'elle avait fait preuve de modération dans l'estimation des kilomètres effectués avec le véhicule VD YYY. En effet, il ressortait des factures du 19 mars 2002 et du 28 mai 2003 que le véhicule avait parcouru 61'514 km durant cette période de 435 jours, soit en moyenne 141,4 km par jour. Annuellement (360 jours), cela équivalait à 50'908 km, alors que son estimation était seulement de 43'274 km.

Le recours a été rejeté par décision du 24 août 2006. La Commission de recours a considéré qu'il était justifié de procéder à une estimation des chiffres d'affaires. Elle a également confirmé l'estimation des chiffres d'affaires effectuée par l'Administration fédérale, en rejetant les griefs du recourant concernant le nombre total de kilomètres parcourus, le nombre de kilomètres parcourus à titre privé ainsi que le rendement kilométrique.
C.
Agissant par la voie du recours de droit administratif, X._____ demande au Tribunal fédéral, principalement, d'annuler la décision attaquée et, subsidiairement, de renvoyer la cause à l'autorité intimée pour qu'elle procède à une nouvelle "appréciation de l'estimation", le tout sous suite de frais et dépens. Il soutient que les conditions d'une taxation par estimation n'étaient pas réunies dans son cas et qu'au surplus l'estimation de l'autorité intimée est manifestement erronée. A l'appui de ses conclusions, il produit des factures de garage relatives au véhicule VD XXX.

La Commission de recours a renoncé à déposer des observations. L'Administration fédérale conclut au rejet du recours, sous suite de frais et dépens.

Le Tribunal fédéral considère en droit:
1.
1.1 La loi fédérale d'organisation judiciaire du 16 décembre 1943 (OJ) demeure applicable en l'espèce (art. 132 al. 1 LTF).
1.2 Dirigé contre une décision finale qui a été prise par une commission fédérale de recours (art. 98 lettre e OJ) et qui est fondée sur le droit public fédéral, le présent recours, qui a été déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi, est recevable en vertu des art. 97 ss OJ ainsi que des art. 54 al. 1 OTVA et 66 al. 1 LTVA.
1.3 Lorsque le recours est dirigé, comme en l'occurrence, contre la décision d'une autorité judiciaire, le Tribunal fédéral est lié par les faits constatés dans la décision, sauf s'ils sont manifestement inexacts ou incomplets

ou s'ils ont été établis au mépris de règles essentielles de procédure (art. 104 lettre b et 105 al. 2 OJ; ATF 132 II 21 consid. 2 p. 24). Aussi la possibilité d'alléguer des faits nouveaux ou de faire valoir de nouveaux moyens de preuve est-elle très restreinte. Selon la jurisprudence, seules sont admissibles dans ce cas les preuves que l'instance inférieure aurait dû retenir d'office et dont le défaut d'administration constitue une violation de règles essentielles de procédure (ATF 132 V 166 consid. 2.1 p. 171; 131 II 548 consid. 2.4 p. 551/552; 128 II 145 consid. 1.2.1 p. 150).

En l'occurrence, produites pour la première fois devant le Tribunal de céans, les factures relatives au véhicule VD XXX constituent de nouveaux moyens de preuve qui ne sont pas admissibles. Il n'y a donc pas lieu de les prendre en considération pour rendre le présent arrêt.
1.4 Lors de l'examen d'une taxation par estimation, le contribuable peut uniquement faire valoir devant le Tribunal fédéral que les conditions d'une telle taxation n'étaient pas remplies ou qu'il y aurait abus du pouvoir d'appréciation. Le Tribunal fédéral n'annule pareille taxation que si des fautes ou des erreurs manifestes ont échappé à l'autorité inférieure et que celle-ci a procédé à une estimation manifestement erronée. Est manifestement erronée toute appréciation qui n'a pas pris en considération des points de vue essentiels ou les a interprétés de manière inexacte. Le Tribunal fédéral est donc lié par la taxation d'office lorsqu'elle repose sur une constatation des faits correcte et complète et sur une prise en considération objective de l'ensemble des circonstances déterminantes pour la taxation. A cet égard, les autorités compétentes disposent d'une certaine marge dans l'évaluation chiffrée du résultat de leur instruction (2A.253/2005, RF 61/2006 p. 556, consid. 1).
2.
L'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée, entrée en vigueur le 1er janvier 1995, a été remplacée par la loi fédérale du même nom, du 2 septembre 1999, entrée en vigueur le 1er janvier 2001. Selon l'art. 93 al. 1 LTVA, les dispositions abrogées et leurs dispositions d'exécution restent applicables, sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce, à tous les faits et rapports juridiques ayant pris naissance au cours de leur durée de validité. L'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée s'applique dès lors au présent litige, en tant qu'il porte sur les périodes fiscales allant du 1er trimestre 1998 au 4ème trimestre 2000. Au surplus, la loi du même nom est applicable pour ce qui est des périodes fiscales allant du 1er trimestre 2001 au 2ème trimestre 2003.
3.
3.1 Selon les art. 17 al. 1 OTVA et 21 al. 1 LTVA, est assujetti au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée quiconque exerce de manière indépendante une activité commerciale ou professionnelle en vue de réaliser des recettes à condition que les livraisons de marchandises et prestations de services qu'il a effectuées sur le territoire suisse dépassent globalement la somme de 75'000 francs par an. Cet assujettissement commence à l'expiration de l'année civile au cours de laquelle le chiffre d'affaires déterminant a été atteint (art. 21 al. 1 OTVA, 28 al. 1 LTVA). L'assujetti doit s'annoncer spontanément par écrit dans les trente jours qui suivent le début de son assujettissement (art. 45 al. 1 OTVA, 56 al. 1 LTVA), puis il est tenu de déclarer spontanément l'impôt et l'impôt préalable, en la forme prescrite, à l'Administration fédérale (art. 37 OTVA, 46 LTVA).
A cet effet, l'assujetti doit renseigner l'Administration fédérale sur tous les faits qui peuvent avoir de l'importance pour la constatation de l'assujettissement ou pour le calcul de l'impôt (art. 46 OTVA, 57 al. 1 LTVA). Il doit également tenir ses livres comptables de manière à ce que les faits importants pour la détermination de l'assujettissement, le calcul de l'impôt et celui de l'impôt préalable déductible puissent être constatés aisément et de manière sûre. L'Administration fédérale peut édicter des dispositions particulières à ce sujet (art. 47 al. 1 OTVA, 58 al. 1 LTVA). La loi régissant la taxe sur la valeur ajoutée précise que ces dispositions ne peuvent aller au-delà des prescriptions du droit commercial que si cela est indispensable pour prélever correctement la TVA (art. 58 al. 1 3ème phr. LTVA). L'assujetti doit conserver ses livres comptables, pièces justificatives, papiers d'affaires et autres documents pendant six ans selon l'art. 47 al. 2 OTVA et pendant dix ans d'après l'art. 58 al. 2 LTVA, sous réserve d'autres prescriptions de l'Administration fédérale ou des dispositions du code des obligations.
Se fondant sur les art. 47 al. 1 OTVA et 58 al. 1 LTVA, l'Administration fédérale a émis des instructions sur la comptabilité et la conservation des livres et pièces justificatives (Instructions 1997 à l'usage des assujettis TVA; Instructions 2001 sur la TVA). Selon ces instructions, les livres comptables doivent être adaptés à la nature et à l'importance de l'entreprise; ainsi, il est nécessaire dans certains cas de tenir des livres de contrôle et des livres auxiliaires (Instructions 1997, ch. 873; Instructions 2001, ch. 882). 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 compte de chèques postaux et de banque. Ces enregistrements doivent être additionnés de façon suivie et les soldes doivent être comparés avec les espèces en caisse relevées régulièrement, les avis de situation de l'office des chèques postaux et les extraits des comptes bancaires (Instructions 1997, ch. 874; Instructions 2001, ch. 884). Chaque opération commerciale doit pouvoir être suivie aisément et de manière fiable, sur la base de pièces justificatives, depuis son inscription dans les livres auxiliaires et dans les livres de base, jusqu'au décompte TVA et au bilan de l'exercice et vice-versa (Instructions 1997, ch. 879; Instructions 2001, ch. 890).
3.2 Selon les art. 48 OTVA et 60 LTVA, si les documents comptables font défaut ou s'ils sont incomplets, ou si les résultats présentés par l'assujetti ne correspondent manifestement pas à la réalité, l'Administration fédérale procède, dans les limites de son pouvoir d'appréciation, à une estimation. Il convient en effet d'éviter que les cas où le contribuable se soustrait à son obligation de coopérer ou dans lesquels les documents comptables se révèlent incomplets, insuffisants, voire inexistants, ne se soldent par une perte d'impôt. Le principe et les modalités de la taxation par estimation, ancrés à l'art. 60 LTVA, constituent la reprise, presque mots pour mots, de la jurisprudence rendue en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires (IChA), laquelle reste par conséquent applicable en matière de TVA (Avis du Conseil fédéral du 15 janvier 1997 à propos de l'initiative parlementaire "Loi fédérale sur la taxe sur la valeur ajoutée [Dettling]", FF 1997 II 366 ss, p. 395; Pascal Mollard, TVA et taxation par estimation, Archives 69 p. 511 ss, 512).
3.3 Lorsqu'elle procède à une estimation du chiffre d'affaires, l'autorité de taxation doit tenir compte des conditions particulières prévalant dans l'entreprise en cause; elle doit s'appuyer sur des données plausibles et aboutir à un résultat s'approchant le plus possible de la réalité, ce que prescrivent les art. 48 OTVA et 60 LTVA en exigeant que l'Administration fédérale procède "dans les limites de son pouvoir d'appréciation". Le contribuable qui a présenté une comptabilité non conforme aux exigences légales et qui est dans l'incapacité d'établir que l'estimation faite par l'administration ne correspondrait manifestement pas à la réalité doit supporter les désavantages d'une situation illégale qu'il a lui-même créée (2A.253/2005, précité, consid. 4.1 et la jurisprudence citée; Mollard, op. cit., p. 546 ss et les nombreuses références à la jurisprudence en matière d'IChA).
4.
4.1 Le recourant soutient qu'en vertu de l'art. 51 OTVA, l'Administration fédérale aurait dû rendre une décision formelle sur le point de savoir si les conditions d'un contrôle sur place étaient réunies. Il fait valoir en substance que la procédure de taxation par estimation est viciée par ce refus de statuer. Au demeurant, il prétend que l'autorité intimée a considéré à tort que ses documents comptables faisaient défaut ou étaient incomplets ou encore que les résultats qui en ressortaient ne correspondaient pas à la réalité. S'agissant en particulier des disques des tachygraphes, le recourant prétend qu'ils ont une valeur probante moindre que les relevés kilométriques qu'il a produits. Il prétend que, dans ces conditions, il n'y avait pas lieu de procéder à une taxation par estimation.
4.2 Ayant renoncé à effectuer un contrôle sur place, l'intimée n'avait plus à rendre de décision sur le point de savoir si les conditions d'une telle mesure étaient réunies. Au demeurant, l'art. 63 LTVA - qui était applicable en l'espèce au moment où le contrôle devait avoir lieu - prévoit, de manière non exhaustive il est vrai, que l'Administration fédérale tranche par voie de décision différentes questions de droit matériel (principe de l'assujettissement, existence d'une dette fiscale, droit à la déduction de l'impôt préalable, etc.); il n'envisage en revanche pas qu'un acte de procédure tel qu'un contrôle sur place puisse faire l'objet d'une décision et être ainsi contesté séparément du prononcé rendu à la suite d'une telle mesure d'instruction. Dans le cas particulier, le recourant ne peut donc rien tirer à son profit du fait que l'intimée n'a pas rendu, comme il le demandait, de décision relative au contrôle sur place.

Au demeurant, il est constant que le recourant n'a pas remis à l'intimée les livres de base de sa comptabilité (notamment le grand-livre), ni les livres auxiliaires tels que le livre de caisse, ni les pièces justificatives comme les disques des tachygraphes et les rapports journaliers. Concernant les disques des tachygraphes, le Tribunal de céans a déjà eu l'occasion de relever leur importance (2A.253/2005, précité, consid. 4.2), de sorte que les récapitulatifs que le recourant a produits pour les années 2002 et 2003 ne sauraient suppléer à leur absence.

Dans ces conditions, la fixation du chiffre d'affaires par voie d'évaluation était justifiée dans son principe.
5.
5.1 En ce qui concerne les modalités de la taxation par estimation, le recourant soutient que la décision attaquée

repose sur un état de fait inexact et incomplet. En effet, il n'est pas titulaire d'une concession A avec deux véhicules, comme l'autorité intimée l'a admis à tort. En réalité, sa concession vaut pour une seule voiture, à savoir, depuis le 11 mai 2000, date de son acquisition, celle immatriculée VD YYY. Le second véhicule, immatriculé VD XXX, est enregistré auprès du Service intercommunal des taxis de C._____ comme véhicule de remplacement. Pour qu'il puisse être utilisé, il faut transférer sur lui les appareils de transmission radio et l'écran terminal du véhicule VD YYY et "désactiver" ce dernier auprès du central d'appels. Le véhicule de remplacement n'est pas assuré comme taxi et est utilisé très rarement (en 2002, il n'aurait effectué que 367 km), principalement en cas de panne du "véhicule titulaire", conformément à l'art. 35 du règlement intercommunal sur le service des taxis, arrondissement de Lausanne, en vigueur depuis le 1er novembre 1964 (ci-après: le règlement intercommunal). Intitulé "véhicules de remplacement", cet article dispose ce qui suit:
"Le véhicule faisant l'objet d'une autorisation A ne peut être remplacé temporairement que par un autre véhicule ayant son propre jeu de plaques.

Le véhicule de remplacement ne peut être mis en service qu'en cas d'arrêt forcé du véhicule titulaire (panne, entretien, accident, etc.). Les plaques du véhicule remplacé sont alors déposées dans le coffre du véhicule de remplacement. De plus, celui-ci porte un insigne extérieur dont les caractéristiques sont définies par le préposé intercommunal."
En se référant à cette disposition ainsi qu'aux factures de garage relatives au véhicule VD XXX, le recourant prétend que l'estimation effectuée par l'intimée serait "manifestement erronée et arbitraire". Celle-ci aurait commis une "erreur grossière" en fondant son estimation sur l'état kilométrique - tel qu'il lui a été communiqué par le Service des automobiles et de la navigation - non pas du "véhicule titulaire", mais du véhicule de remplacement.
5.2 L'estimation effectuée par l'Administration fédérale ne prête pas le flanc à la critique en tout cas pour la période allant du 1er janvier 1998 au 11 mai 2000, date à laquelle le véhicule VD YYY a été mis en circulation. En effet, durant cette période, le recourant disposait du seul véhicule VD XXX. En l'absence notamment des disques des tachygraphes et des livrets de travail, l'autorité de taxation était fondée à se baser sur l'état kilométrique de ce véhicule, tel qu'il lui avait été communiqué par le Service des automobiles et de la navigation.

Durant la période allant du 11 mai 2000 à la fin juin 2003, le recourant disposait de deux véhicules: le "véhicule titulaire" VD YYY et le véhicule de remplacement VD XXX. Le recourant prétend que ce dernier n'était utilisé que très rarement, mais ne fournit pas les pièces justificatives, notamment les disques des tachygraphes, qui permettraient d'étayer ses dires. Or, l'utilisation du véhicule de remplacement qui doit avoir son propre jeu de plaques n'apparaît pas à ce point limitée ni par l'art. 35 du règlement intercommunal, qui laisse subsister une certaine marge d'interprétation, ni par l'assurance responsabilité civile, même si son usage comme taxi de remplacement suppose que les plaques du taxi principal VD YYY se trouvent dans son coffre. Quant aux allégations relatives au transfert des appareils d'un véhicule à l'autre, outre qu'elles sont nouvelles et n'ont donc pas à être prises en considération pour rendre le présent arrêt, elles ne sont pas déterminantes, car les difficultés prétendument liées à ce transbordement n'empêchent pas l'utilisation alternée des véhicules (par exemple une semaine l'un et une semaine l'autre). Au demeurant, en l'absence d'autres explications (comme un usage accru pour les trajets privés),
l'affirmation du recourant selon laquelle le véhicule VD XXX aurait parcouru seulement 367 km en 2002 est peu crédible, car on voit mal le sens de conserver un véhicule pour effectuer si peu de kilomètres.

En l'absence d'informations - étayées par des pièces justificatives - relatives au véhicule VD YYY, l'autorité de taxation était fondée à se baser sur celles qu'elle possédait en relation avec le véhicule VD XXX. Le recourant, qui se contente de critiquer certains aspects de l'estimation, en s'obstinant à ne pas donner l'ensemble des informations relatives aux deux véhicules (c'est ainsi que ses récapitulatifs ne portent que sur les années 2002 et 2003), ni les pièces justificatives, n'a pas démontré que celle-ci serait manifestement erronée.
6.
Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours.

Succombant, le recourant supporte les frais judiciaires (art. 156 al. 1 OJ) et n'a pas droit à des dépens (art. 159 al. 1 OJ).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:
1.
Le recours est rejeté.
2.
Un émolument judiciaire de 3'000 fr. est mis à la charge du recourant.
3.
Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire du recourant, à l'Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et à la Commission fédérale de recours en matière de contributions.
Lausanne, le 28 février 2007
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le président: Le greffier: