



Cour I
A-208/2024

Arrêt du 19 mars 2024

Composition

Pierre-Emmanuel Ruedin, juge unique,
Raphaël Bagnoud, greffier.

Parties

A. _____,
recourant,

contre

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

Objet

TVA, chiffre d'affaires imposable, déduction de l'impôt
préalable ; décision du 30 novembre 2023.

Faits :**A.**

Par recours du 4 janvier 2024, A._____ (ci-après : le recourant) a déféré au Tribunal administratif fédéral la décision de l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'AFC ou l'autorité inférieure) du 30 novembre 2023, rendue à son encontre en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

B.

Par décision incidente du 15 janvier 2024, le Tribunal administratif fédéral a invité le recourant à verser une avance de frais de 2'700 francs jusqu'au 5 février 2024, sous peine d'irrecevabilité du recours, avec suite de frais. Sans nouvelles du recourant dans le délai imparti, celui-ci a été invité, par ordonnance du 21 février 2024, à se déterminer jusqu'au 5 mars 2024 au sujet du paiement de l'avance de frais et à produire toute preuve attestant du versement en temps utile de cette avance.

C.

Par courrier du 13 mars 2024 (accompagné de ses annexes), le recourant a déclaré refuser de payer l'avance de frais requise, tout en maintenant son opposition totale à la décision de l'AFC du 30 novembre 2023.

Les autres faits et les arguments des parties seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants en droit du présent arrêt.

Droit :**1.**

La procédure devant le Tribunal administratif fédéral est régie par la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), pour autant que la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF ; art. 2 al. 4 PA ; cf. ég. art. 81 al. 1 de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [LTVA, RS 641.20]).

2.

2.1. Selon l'art. 20 al. 1 PA, le délai compté par jours et communiqué aux parties commence à courir le lendemain de la communication. En outre, lorsqu'une communication n'est remise que contre la signature du destinataire ou d'un tiers habilité, elle est réputée reçue au plus tard sept jours après la première tentative infructueuse de distribution (art. 20 al. 2bis PA).

2.2. Le délai est observé si les écrits sont 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). Le délai pour le versement d'avances est observé si, avant son échéance, la somme due est versée à La Poste Suisse ou débitée en Suisse d'un compte postal ou bancaire en faveur de l'autorité (art. 21 al. 3 PA).

2.3. Le délai imparti par l'autorité peut être prolongé pour des motifs suffisants si la partie en fait la demande avant son expiration (art. 22 al. 2 PA ; concernant l'exigence de motifs suffisant, cf. arrêt du TAF A-620/2022 du 8 novembre 2022 consid. 2.2 ; PATRICIA EGLI, in : Waldmann/Krauskopf [édit.], VwVG - Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 3^e éd. 2023, art. 22 n^{os} 23 s.; URS PETER CAVELTI, in : in : Auer et al. [édit.], VwVG – Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren Kommentar, 2^e éd. 2019 [ci-après: VwVG Kommentar 2019], art. 22 n^{os} 15 s.).

2.4. En outre, selon l'art. 24 al. 1 (1^{re} phrase) PA, si le requérant ou son mandataire a été empêché, sans sa faute, 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, le requérant ou son mandataire ait déposé une demande motivée de restitution et ait accompli l'acte omis.

Aucune faute n'est imputable au requérant – ou à son mandataire – au sens de cette disposition, notamment 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) ; tel n'est en revanche pas le cas si 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. arrêts du TAF A-4142/2018 du 24 février 2022 consid. 5.3 et A-6029/2017 du 7 septembre 2018 consid. 3.3 ; EGLI, op. cit., art. 24 n^{os} 12 ss et 20 ss ; MOSER ET AL., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 3^e éd. 2022, n^{os} 2.139 ss).

3.

3.1. Conformément à l'art. 63 al. 4 (1^{re} et 2^e phrases) PA, l'autorité de recours, son président ou le juge instructeur perçoit du recourant une avance de frais équivalant aux frais de procédure présumés et lui impartit pour le versement de cette créance un délai raisonnable, en l'avertissant qu'à défaut de paiement, elle n'entrera pas en matière. Toutefois, aucune avance de frais ne peut être perçue pendant qu'une demande d'assistance

judiciaire – au sens de l’art. 65 PA (à ce propos, cf. consid. 3.2 ci-après) – est pendante (cf. KAYSER/ALTMANN, VwVG Kommentar 2019, art. 65 n° 46).

3.2. En vertu de l’art. 65 al. 1 PA, après le dépôt du recours, la partie qui ne dispose pas de ressources suffisantes et dont les conclusions ne paraissent pas d’emblée vouées à l’échec est, à sa demande, dispensée par l’autorité de recours, son président ou le juge instructeur de payer les frais de procédure.

L’assistance judiciaire peut en principe être demandée en tout temps. La demande en ce sens peut notamment être présentée au moment déjà du dépôt du recours. Le cas échéant, elle doit toutefois intervenir au plus tard le dernier jour du délai fixé pour le versement d’une avance de frais. Si une demande d’assistance judiciaire est déposée pendant ledit délai, elle doit être comprise comme une demande de reconsidération de l’avance en question. En cas de rejet ultérieur de la demande d’assistance, un nouveau délai pour le versement de l’avance de frais doit être imparti au recourant. Lorsqu’en revanche, la demande d’assistance judiciaire est déposée après l’expiration du délai pour le versement d’une telle avance, elle ne permet pas de remédier à l’irrecevabilité du recours résultant du non-paiement du montant requis dans le délai fixé à cet effet (cf. consid. 3.1 ci-avant) et ne peut avoir d’effet que sur les frais de procédure futurs (cf. arrêt du TF 2C_931/2019 du 11 novembre 2019 consid. 2.4 ; MOSER ET AL., op. cit., n° 4.100 ; KAYSER/ALTMANN, VwVG Kommentar 2019, art. 65 n°s 17 et 46 ; cf. ég. arrêt du TF 2C_535/2016 du 8 juillet 2016 consid. 3.2.1 ; arrêts du TAF C-1247/2014 du 2 avril 2014 consid. 6 s. et F-5009/2016 du 12 décembre 2017 consid. G).

4.

4.1. En l’espèce, par décision incidente du 15 janvier 2024, notifiée au recourant le 20 du même mois, celui-ci a été invité à verser jusqu’au 5 février 2024 une avance de frais de 2’700 francs sur le compte du Tribunal (ch. 2 du dispositif). A cette occasion, le recourant a en outre été avisé qu’à défaut de versement dans le délai précité, le recours serait déclaré irrecevable, avec suite de frais (ch. 3 du dispositif ; cf. ég. art. 23 PA ; consid. B et 3.1 ci-avant

Sans nouvelles du recourant dans le délai imparti, le Tribunal administratif fédéral a invité celui-ci, par ordonnance expédiée sous pli recommandé le 21 février 2024, à se déterminer au sujet du paiement de l’avance de frais et à produire jusqu’au 5 mars suivant toute preuve attestant du versement en temps utile de cette avance. Selon le service de suivi des envois (Track

& Trace) de la Poste suisse, le recourant a été invité à retirer cette ordonnance en date du 22 février 2024. Cette communication a ensuite été acheminée au point de dépôt et de retrait de ***, où elle est arrivée le 23 février 2024. Aussi, et bien que le délai de garde à l'office postal ait été prolongé jusqu'au 25 mars 2024 sur demande du recourant du 12 mars 2024, l'ordonnance est réputée avoir été reçue par ce dernier au plus tard le 29 février 2024 (cf. consid. 2.1 ci-avant ; cf. ég. ATF 141 II 429 consid. 3.1 ; EGLI, op. cit., art. 20 n° 52). Le recourant n'y a pas donné suite dans le délai fixé. Cela étant, ce point n'est pas décisif en soi. A ce stade, il suffit de constater que l'avance de frais requise n'a pas été versée dans le délai imparti à cet effet au recourant par décision incidente du 15 janvier 2024.

4.2. Par la suite, en date du 13 mars 2024, soit plus d'un mois après l'expiration du délai pour le versement de l'avance de frais, le recourant a adressé un courrier au Tribunal, dans lequel il a fait part de son refus de payer l'avance de frais requise, tout en maintenant son opposition totale à la décision de l'AFC du 30 novembre 2023. Il met à cet égard en avant que son entreprise est en faillite, qu'il fait lui-même l'objet d'une saisie sur salaire de l'office des poursuites [...] et qu'il ne dispose que du minimum vital.

Bien que le recourant ne sollicite pas formellement l'assistance judiciaire pour la présente procédure de recours, ce courrier doit être considéré comme une demande en ce sens (cf. art. 65 al. 1 PA), conformément au principe de la bonne foi (cf. art. 2 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 [CC, RS 210] ; art. 5 al. 3 et art. 9 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst., RS 101]), selon lequel les déclarations entre les autorités et les administrés doivent être interprétées dans le sens que le destinataire doit raisonnablement leur donner, compte tenu de l'ensemble des circonstances (cf. arrêt du TF 2C_486/2014 du 25 février 2015 consid. 4.3.1 ; arrêts du TAF A-4848/2021 du 1^{er} avril 2022 consid. 4.1 et A-5191/2017 du 26 août 2019 consid. 4.1).

Cela étant, il y a lieu de tenir compte du fait que ce courrier, daté du 13 mars 2024, a été déposé après l'expiration du délai fixé au recourant pour le versement d'une avance de frais, fixé au 5 février 2024 par décision incidente du 15 janvier 2024 (cf. consid. B et 4.1 ci-avant). Le recourant ne se prévaut par ailleurs d'aucun motif, ni ne fournit aucune explication concernant les raisons qui l'ont empêché de déposer une demande d'assistance judiciaire en temps utile. Il ne saurait dès lors y avoir matière à restitution de délai (cf. consid. 2.4 ci-avant). Aussi, en tant qu'il n'a été

remis à La Poste Suisse qu'après l'échéance du délai du 5 février 2024, le courrier du recourant du 13 mars 2024 ne permet pas de remédier à la sanction – dûment annoncée au ch. 3 du dispositif de la décision incidente du 15 janvier 2024 (cf. consid. B et 4.1 ci-avant) – en cas de non-paiement de ladite avance (cf. consid. 3.2 ci-avant). Ne peut en particulier rien y changer le fait que, dans ce courrier, le recourant déclare maintenir son opposition totale à la décision de l'AFC du 30 novembre 2023.

4.3. Il suit de ce qui précède que le recours du 4 janvier 2024 doit être déclaré irrecevable, dans une procédure à juge unique (cf. art. 23 al. 1 let. b LTAF).

5.

En règle générale, les frais de procédure comprenant l'émolument d'arrêté, les émoluments de chancellerie et les débours sont mis, dans le dispositif, à la charge de la partie qui succombe (art. 63 al. 1 [1^{re} phrase] PA). Cela étant, compte tenu du courrier du recourant du 13 mars 2024 et de ses annexes, le Tribunal considère qu'il se justifie, à titre exceptionnel, de remettre entièrement les frais de la présente procédure (cf. art. 63 al. 1 [3^e phrase] PA ; art. 6 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]).

Dans ces conditions, la demande d'assistance judiciaire ressortant du courrier du recourant du 13 mars 2024 (cf. consid. 4.2 ci-avant) – qui n'est susceptible de dispenser le recourant de payer les frais causés par la procédure qu'à partir du 13 mars 2024 (cf. consid. 3.2 *in fine* ci-avant) – devient sans objet (cf. arrêt du TF 2C_21/2018 du 25 janvier 2018 consid. 4.1).

(Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante.)

le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

La demande d'assistance judiciaire ressortant du courrier du recourant du 13 mars 2024 est sans objet.

2.

Le recours du 4 janvier 2024 est irrecevable.

3.

Il n'est pas perçu de frais de procédure.

4.

Une copie du courrier du recourant du 13 mars 2024 (sans ses annexes) est transmise à l'autorité inférieure.

5.

Le présent arrêt est adressé au recourant et à l'autorité inférieure.

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

Le juge unique :

Le greffier :

Pierre-Emmanuel Ruedin

Raphaël Bagnoud

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne, 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 :

- au recourant (acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. *** ; acte judiciaire ; annexe : cf. ch. 4)