Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-3469/2010

Arrêt du 15 avril 2011

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Michael Beusch, Daniel Riedo, juges,
Marie-Chantal May Canellas, greffière.

Parties

X._____,
***,
recourant,

contre

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

Objet

remise de la TVA; année 2008 et 1er trimestre 2009
(art. 92 LTVA; art. 51 aLTVA); non-rétroactivité.

Faits :

A.
X._____ exploite une entreprise de *** sous la raison individuelle ***. En 2009, il a été immatriculé au registre des assujettis à la TVA avec effet au 1er janvier 2008. Comme cet assujettissement est intervenu à titre rétroactif, l'intéressé s'est trouvé débiteur d'une dette fiscale de Fr. 13'538.35 relative à l'année 2008, à laquelle s'est ajouté un montant de Fr. 11'743.80 relatif au premier semestre 2009. Il a réglé un montant de Fr. 3'914.-, de sorte que sa dette fiscale s'élève encore à Fr. 21'368.15.

B.
Le 29 mars 2010, X._____ a formulé une demande de remise de cet impôt, en se fondant sur l'art. 92 de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée, entrée en vigueur le 1er janvier 2010 (LTVA; RS 641.20).

C.
Par décision du 13 avril 2010, l'AFC a rejeté cette demande, estimant en substance que l'assujetti ne pouvait pas justifier d'un motif excusable pour avoir omis de facturer et d'encaisser l'impôt. Elle a précisé, dans un document annexe, qu'elle ne voyait en revanche aucune objection à permettre à l'intéressé de régler sa dette fiscale par paiements échelonnés.

D.
Par recours du 14 mai 2010, X._____ a déféré cette décision au Tribunal administratif fédéral, concluant principalement à la remise de l'impôt afférent à l'année 2008 et au 1er semestre 2009 et à la restitution des Fr. 3'914.- déjà acquittés. Il a fait valoir sa méconnaissance et son inexpérience pour justifier le fait de ne pas s'être annoncé immédiatement à l'AFC, précisé qu'il n'avait ni facturé ni encaissé la TVA avant le 1er juillet 2009 et qu'il ne lui était pas possible de le faire rétroactivement, situation qui le contraindrait à verser personnellement le montant d'impôt réclamé par l'AFC, si la remise lui était refusée. Incidemment, le recourant a requis le prononcé par le Tribunal administratif fédéral de l'effet suspensif.

Par décision incidente du 20 mai 2010, le Tribunal administratif fédéral a rappelé au recourant que le recours dirigé contre la décision de l'AFC relatif au refus de la remise avait un effet suspensif de par la loi, sa requête apparaissant ainsi satisfaite. Cela étant, il lui a souligné que

l'objet du litige était limité à la remise de la TVA afférente à la période du 1er janvier 2008 au 1er juillet 2009 et qu'il n'avait donc pas trait à la créance fiscale, de sorte que l'effet suspensif requis n'aurait pas pour conséquence d'empêcher le recouvrement de l'impôt. Le recourant n'a pas rien objecté à cet encontre, dans le délai qui lui était imparti au 10 juin 2010.

E.
Dans sa réponse du 27 août 2010, l'AFC a conclu au rejet du recours. Elle a estimé en substance que l'art. 92 LTVA entrait théoriquement en ligne de compte, puisqu'il s'agissait d'une disposition de procédure qui s'appliquait également aux créances fiscales remontant à une date antérieure à son entrée en vigueur, mais que les conditions n'en étaient en l'espèce pas réunies, étant donné que le recourant ne pouvait pas se prévaloir d'un motif excusable pour avoir omis de facturer et d'encaisser la TVA.

Les autres faits déterminants seront évoqués dans les considérants ci-après.

Droit :

1.

1.1. Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), celui-ci, en vertu de l'art. 31 LTAF, 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), 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). En l'occurrence, la décision entreprise – datée du 13 avril 2010 – a fait l'objet d'un recours le 14 mai 2010, devant le Tribunal de céans. Ce recours est intervenu dans le délai légal (art. 50 PA) et souscrit aux exigences de contenu et de forme (art. 52 PA), de sorte qu'il est, à cet égard, recevable.

1.2. Le principe de l'application du droit d'office prévaut en procédure de recours (art. 62 al. 4 PA). Le Tribunal administratif fédéral doit ainsi appliquer les normes légales pertinentes à l'état de fait, lequel est établi avec la collaboration des parties (cf. ATF 135 V 39 consid. 2.2, 132 II 112 consid. 3.2, 131 II 205 consid. 4.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4516/2008 du 5 janvier 2011 consid. 1.4, A-6854/2008 du 25 novembre

2010 consid. 2). Ceci signifie qu'il peut admettre un recours pour d'autres motifs que ceux qui ont été allégués ou confirmer la décision attaquée quant à son résultat, avec une autre motivation que celle adoptée par l'instance inférieure (substitution de motifs; cf. entre autres : ATAF 2007/41 consid. 2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6854/2008 du 25 novembre 2010 consid. 2, A-2967/2008 du 11 août 2010 consid. 1.3; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Bâle 2008, ch. 1.54 s.). Dans la mesure où l'arrêt se fonde sur des dispositions légales, sur l'application desquelles les parties n'avaient pas à compter, il doit leur être donné l'occasion de s'exprimer à ce sujet au préalable (cf. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., ch. 1.54). A contrario, il n'y a pas lieu de leur donner expressément la possibilité d'être entendues à ce propos, si les parties devaient compter avec l'application du droit dont il s'agit (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4516/2008 du 5 janvier 2011 consid. 7.5.2 et A-1603/2006 du 4 mars 2010 consid. 4.4).

1.3. S'agissant du droit applicable, il convient de distinguer clairement le droit matériel de la procédure.

Sur le plan du droit matériel, il faut considérer qu'il existe deux périodes bien distinctes. Premièrement, 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 conséquence que les dispositions de l'ancien droit s'appliquent aux états de fait plus anciens (art. 112 al. 1 LTVA). Secondement, s'agissant des faits et rapports juridiques qui ont pris naissance entre le 1er janvier 2001 et le 31 décembre 2009, il y a lieu d'appliquer les dispositions matérielles de la loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (aLTVA, RO 2000 1300), dès lors qu'elle est entrée en vigueur le 1er janvier 2001 (cf. art. 94 al. 1 aLTVA; arrêté du Conseil fédéral du 29 mars 2000, RO 2000 1346).

Sur le plan de la procédure, le nouveau droit s'applique à toutes les procédures pendantes à l'entrée en vigueur de la LTVA (art. 113 al. 3 LTVA). En revanche, il ne doit en aucune manière aboutir à une application anticipée du nouveau droit matériel à des états de fait révolus sous l'ancien droit. Ce principe justifie une interprétation restrictive de cette disposition (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4136/2009 du 18 mars 2011 consid. 1.2, A-4516/2008 du 5 janvier 2011 consid. 1.2, A-2387/2007 du 29 juillet 2010 consid. 1.2 et A-6986/2008 du 3 juin 2010

consid. 1.2). Il convient également de traiter les prescriptions formelles étroitement rattachées au droit matériel de la même manière que celui-ci (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4516/2008 du 5 janvier 2011 consid. 1.2, A-6555/2007 du 30 mars 2010 consid. 3.7). L'art. 81 LTVA ne change rien à ce qui précède, étant précisé qu'il ne contient aucune règle de droit transitoire (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4516/2008 du 5 janvier 2011 consid. 1.2, A-1107 et A-1108/2008 du 15 juin 2010 consid. 1.2.2, A-6555/2007 du 30 mars 2010 consid. 3.7 et A-1113/2006 du 23 février 2010 consid. 3.4.3).

1.4. En l'occurrence, le Tribunal de céans relève que l'objet du litige consiste dans le droit revendiqué par le recourant à une remise d'impôt, plus précisément la remise de la TVA afférente à la période allant du 1er janvier 2008 au 31 mars 2009, que l'AFC lui conteste. Cela étant, la question de savoir si les conditions d'une remise sont réunies présuppose de résoudre une problématique de droit dans le temps, puisque – ainsi qu'on l'a vu plus haut (consid. 1.3) – les normes de l'aLTVA et/ou celles de la LTVA peuvent entrer en ligne de compte, suivant leur appartenance au droit de fond ou à la procédure. Par conséquent, le Tribunal de céans procèdera à un examen en deux temps (consid. 2 et 3 ci-après).

2.
Avant d'examiner le problème des conditions de la remise d'impôt, il s'agit de discerner quel droit – de l'aLTVA ou de la LTVA – est applicable au présent litige.

2.1. En premier lieu, il sied de constater que, s'agissant du droit dans le temps et de la rétroactivité ou non, il existe une jurisprudence relative à la rétroactivité de la remise d'impôt, en matière de TVA à l'importation et que, dans le cadre du présent litige, le Tribunal de céans estime opportun de l'exposer, dans la mesure où elle peut aider au débat. En effet, même si – s'agissant de la TVA à l'importation – l'on sait qu'il y a une différence d'objet avec la TVA indigène (cf. consid. 2.1.3 ci-après) et qu'au surplus, les conditions de la remise sont très différentes, il n'en demeure pas moins que, sur le plan de la nature de l'institution, la remise d'impôt est identique.

2.1.1. Le Tribunal fédéral s'est exprimé sur la problématique de la remise en matière de TVA à l'importation et de droits de douane dans deux arrêts qui ont été prononcés après l'entrée en vigueur, le 1er mai 2007, de la loi fédérale du 18 mars 2005 sur les douanes (LD, RS 631.0). Dans les arrêts en question, il n'a très clairement pas appliqué le nouveau droit, à

savoir la LD, mais bien l'ancien droit, à savoir la loi fédérale du 1er octobre 1925 sur les douanes (aLD, RO 42 287 et les modifications ultérieures). Il s'est en effet référé à l'art. 127 aLD au lieu de l'art. 86 LD (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C_761/2008 du 27 octobre 2008 consid. 1.1 et 2C_760/2008 du 27 octobre 2008 consid. 1.1). Il apparaît ainsi distinctement, à la lecture de cette jurisprudence du Tribunal fédéral, que la remise en matière de droits de douane ne relève pas du droit de procédure, mais du droit de fond. S'il en avait jugé différemment, le Tribunal fédéral s'en serait référé à l'art. 86 LD, entré en vigueur avant qu'il ne se prononce, ce qui n'a pas été le cas. Pour sa part, le Tribunal administratif fédéral avait déjà adopté cette solution, en matière de remise des droits de douane, dans l'arrêt A-1699/2006 du 13 septembre 2007 ainsi que dans l'arrêt A-1760/2006 du 3 septembre 2008 et il a confirmé ce point de vue ultérieurement dans les arrêts A-1554/2007 du 25 janvier 2010 et A-5654/2009 du 26 novembre 2010. Il a ainsi appliqué l'art. 127 aLD à la remise de droits de douane qui avaient pris naissance sous l'ancien droit, alors même que la nouvelle disposition précitée relative à la remise des droits de douane (l'art. 86 LD) était entrée en vigueur dans l'intervalle (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-5654/2009 du 26 novembre 2010 consid. 2.1, A-1554/2007 du 25 janvier 2010 consid. 1.2 et 2.1, A-1699/2006 du 13 septembre 2007 consid. 2.3). Ceci signifie bien que ce nouvel article relatif à la remise des droits de douane n'était pas applicable immédiatement, au même titre que les nouvelles règles de procédure, à des états de fait révolus sous l'ancien droit.

2.1.2. Quant au TAF, en matière de TVA à l'importation, il a été particulièrement tranchant dans trois arrêts (cf. arrêts du Tribunal fédéral A-5654/2009 du 26 novembre 2010 consid. 2.2, A-6898/2009 du 29 avril 2010 consid. 1.3 et A-1554/2007 du 25 janvier 2010), sans toutefois expliquer toutes les facettes de son raisonnement. Il a souligné le fait que le nouveau droit de la remise en matière de TVA n'était pas applicable à des états de fait révolus avant le 1er janvier 2010, l'art. 84 aLTVA étant donc seul pertinent s'agissant d'une remise de la TVA prélevée sur des importations antérieures à cette date (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6898/2009 du 29 avril 2010 consid. 1.3 et 2.5, A-1554/2007 du 25 janvier 2010 consid. 1.3 et 2.4).

2.1.3. Dans une première approche, il n'y a pas de raison de ne pas adopter le même raisonnement en matière de TVA en régime intérieur (TVA indigène). Le Tribunal de céans ne cerne guère, en effet, quel motif justifierait de s'écarter de ces arrêts, s'agissant de la remise de la TVA

perçue sur territoire suisse. La *nature* même de la remise d'impôt n'est guère différente suivant qu'elle concerne les droits de douane, la TVA à l'importation ou la TVA intérieure, même si les conditions d'application diffèrent largement. En d'autres termes, elle ne change pas de nature intrinsèque, devenant tour à tour une institution relevant du droit de fond ou de la procédure, suivant l'impôt concerné, puisqu'il s'agit d'une question de nature de l'institution, peu importe que l'objet de la TVA à l'importation ou de la TVA intérieure soient différents (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2A.372/2006 du 21 janvier 2008 in Archives de droit fiscal suisse [Archives] 76 12 consid. 2, 2A.256/2003 du 8 janvier 2004 consid. 6.2.1, 2A.90/1999 du 26 février 2001 consid. 2b; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1612/2006 et A-1613/2006 du 9 juillet 2009 consid. 3).

Certes, les arrêts précités du Tribunal fédéral ne sont pas très prolixes. Toutefois, ils démontrent de manière évidente que l'ancien droit s'applique en matière de remise des droits de douane, ce qui conduit à une solution identique s'agissant de la remise de la TVA en régime intérieur. Par ailleurs, le Tribunal administratif fédéral a été explicite au sujet de la remise de la TVA à l'importation, dans les deux arrêts précités, ce qui ne laisse guère planer de doute quant au fait qu'une solution identique s'impose en matière de remise de la TVA en régime intérieur. Cela étant, même si les conclusions précitées ne prêtent guère à discussion, le Tribunal de céans s'imposera – par souci de clarté – de réexaminer cette problématique, sous l'angle de la rétroactivité ou non de la LTVA, selon les règles du droit régissant la TVA indigène.

2.2.

2.2.1. Selon lesdites règles, il s'impose tout d'abord de constater que la remise d'impôt ne relève clairement pas du droit de procédure, en soi. La procédure administrative a trait à la délimitation des compétences, à la protection de la situation (essentiellement des droits) des administrés et à l'information circulant à travers l'administration, provenant de l'extérieur ou destinée au public. Pour maîtriser ces enjeux, certains processus ont été formalisés, définissant les phases, les acteurs et le parcours de développement de ces processus (cf. PIERRE MOOR, Droit administratif, vol. II, 2ème éd., Berne 2002, p. 182 ss; BLAISE KNAPP, Précis de droit administratif, 4ème éd., Bâle 1991, ch. 619 ss). Le processus de décision est ainsi organisé en un ensemble de devoirs, de droits et d'obligations, juridiquement sanctionnés, et devient par conséquent une procédure administrative, menée par l'autorité, mais à laquelle participent un certain

nombre d'acteurs, selon des normes définissant le statut de chacun (cf. MOOR, op. cit., p. 224). Il est bien évident que la remise de la TVA ne saurait être comprise dans cette acception. Les contours de cette institution sont tracés par des conditions. Celles-ci n'ont rien à voir avec le processus qui permet de la faire valoir devant l'administration et, le cas échéant, devant la justice. La remise relève donc nécessairement du droit de fond.

2.2.2. Ensuite, il y a lieu de tenir compte de la nature restrictive de l'art. 113 al. 3 LTVA qui ne saurait s'appliquer qu'à de véritables dispositions de procédure, faute de quoi elle aboutirait à une application anticipée du droit matériel, ce qui est rigoureusement proscrit (cf. consid. 1.2 ci-avant; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4516/2008 du 5 janvier 2011 consid. 1.2, A-2387/2007 du 29 juillet 2010 consid. 1.2, A-6986/2008 du 3 juin 2010 consid. 1.2 et A-1113/2009 du 24 février 2010 consid. 1.3). Cette disposition ne saurait donc être interprétée dans un sens large et englober une institution telle que celle de la remise de la TVA, qui n'est en rien rattachée au droit de la procédure.

2.2.3. Enfin, il s'agit de respecter l'égalité de traitement, déduite de l'art. 8 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101). En effet, le Tribunal de céans se doit d'éviter de privilégier un assujetti par rapport à un autre, alors qu'ils sont tous deux placés dans la même situation. Ce privilège serait manifeste si l'un voyait sa requête tendant à une remise de la TVA tranchée de manière positive, car il profite de l'effet anticipé de règles matérielles faussement assimilées à des règles de procédure, alors que l'autre verrait toute possibilité de remise exclue, sa demande ayant déjà été tranchée négativement sous l'empire de l'ancien droit. Ainsi, à suivre la thèse d'une application anticipée de l'art. 92 LTVA à des états de fait révolus sous l'ancien droit, il existerait une inégalité de traitement flagrante entre les assujettis qui ont déjà présenté une demande de remise et se l'ont vue refusée sous l'empire de l'ancien droit, et ceux qui ne l'ont pas encore fait ou dont la requête n'aurait pas encore été tranchée. Il importe dès lors de s'en tenir à la solution qui se dégage des considérants précédents, laquelle est seule apte à préserver l'égalité de traitement entre contribuables. Reste bien sûr réservé le cas de l'égalité dans l'illégalité, où l'AFC déciderait sciemment d'adopter une pratique contraire à la loi et manifesterait l'intention de ne pas en changer dans le futur, auquel cas le contribuable visé pourrait demander à être traité de la même manière que le tiers, qui a bénéficié d'un avantage illégal, pour autant qu'il se trouve dans une situation semblable. Cela étant, il faudrait prêter attention au fait qu'un

droit à l'égalité dans l'illégalité n'est admis que de manière exceptionnelle (ATF 132 II 485 consid. 8.6 et les réf.), le principe de la légalité de l'activité administrative ayant en général le pas sur celui de l'égalité (cf. ATF 112 Ib 381 consid. 6, 122 II 446 consid. 4a; arrêt du Tribunal fédéral 2A.647/2005 du 7 juin 2007 consid. 4; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-5751/2009 du 17 mars 2011 consid. 2.5, A-4785/2007 du 23 février 2010 consid. 2.5).

2.2.4. Certes, l'AFC est partie de la prémisse opposée, s'en référant pour cela à la volonté prétendue du législateur (cf. réponse de l'AFC du 27 août 2010, p. 3). Cela étant, il serait faux de voir dans le Message du Conseil fédéral sur la simplification de la TVA, cité à cet égard par l'autorité inférieure, une intention claire de conférer à l'art. 92 LTVA une portée rétroactive à des états de faits révolus sous l'ancien droit (cf. FF 2008 6403), ce qui irait totalement à l'encontre des principes exposés ci-dessus. Le commentaire – laconique – du Conseil fédéral, tel qu'il figure dans son Message, se réfère à l'art. 112 al. 3 du projet de LTVA (P-LTVA), dont la formulation a, par la suite, été totalement remaniée, toute référence au fait que la remise de l'impôt s'applique aussi aux créances nées avant l'entrée en vigueur de la loi étant en particulier supprimée (BO-CE 2009 442, BO-CN 2009 493). Il ne saurait dès lors être déterminant pour inférer que le législateur ait décidé, en toute conscience, d'aller à l'encontre des principes qui ont déjà été rappelés ci-avant. Au contraire, la suppression susdite incite à penser, a contrario, que cette solution n'a pas été retenue.

En conclusion, l'ancien droit – à savoir l'aLTVA – est applicable à toute requête de remise de la TVA afférente à une période fiscale comprise entre le 1er janvier 2001 et le 31 décembre 2009. La LTVA, entrée en vigueur le 1er janvier 2010, n'est donc pas pertinente à cet égard.

2.3.

2.3.1. En l'espèce, étant donné que la TVA – dont la remise est litigieuse – concerne la période du 1er janvier 2008 au 31 mars 2009, l'aLTVA s'avère seule applicable. Partant, le Tribunal de céans devrait normalement renvoyer la cause à l'autorité inférieure (art. 61 PA). En effet, celle-ci a appliqué, à tort, le nouveau droit – à savoir l'art. 92 LTVA – en lieu et place de l'ancien droit, seul pertinent. Cela étant, par économie de procédure (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1604/2006 du 4 mars 2010 consid. 4.6, A-4811/2007 du 20 juillet 2009

consid. 1.4.3), le Tribunal de céans estime devoir se saisir de la cause et entrer en matière sur le fond (consid. 3 ci-après).

2.3.2. Il n'y a pas lieu de donner de délai au recourant pour qu'il exerce son droit d'être entendu en relation avec l'application de l'ancien droit, sur lequel il ne s'est pas spécifiquement exprimé dans le cadre de son recours, puisqu'il devait compter avec l'application de celui-ci (cf. consid. 1.2 ci-avant et les réf. aux arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4516/2008 du 5 janvier 2011 consid. 7.5.2 et A-1603/2006 du 4 mars 2010 consid. 4.4) et qu'il s'est d'ailleurs prononcé, dans son recours (p. 5 s.), sur l'application rétroactive de l'art. 92 LTVA, démontrant qu'il était conscient de la problématique.

3.
Cela étant, il s'agit d'examiner si le recourant peut obtenir la remise de la TVA querellée sur la base de l'aLTVA.

3.1. Sous l'ancien droit, à savoir dans le cadre de l'aLTVA, la seule possibilité de remise de la TVA en régime intérieur ressort de l'art. 51 aLTVA. Cette disposition permet à l'administration fédérale des contributions d'accorder une remise d'impôt dans le cadre d'une procédure concordataire judiciaire (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.344/2002 du 23 décembre 2002 consid. 2.2 et les réf. citées). Une remise peut donc être concédée uniquement dans ce contexte. A contrario, elle n'est pas envisageable pour d'autres motifs (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.344/2002 du 23 décembre 2002 consid. 2.2; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4136/2009 du 18 mars 2011 consid. 2.3.3, A-1404/2006 et A-1405/2006 du 21 juin 2007 consid. 7; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], Berne 2003, 2ème éd., ch. 1635). Il n'y a pas à cet égard de lacune proprement dite (ou lacune authentique) qui se produit lorsque le texte légal ne répond pas à une question dont son application nécessiterait la solution et lorsque le législateur aurait prévu la règle nécessaire s'il y avait songé (ATF 121 III 225), ce qui permettrait au Tribunal de céans de concevoir d'autres ou plus amples possibilités de remise de la TVA, en s'inspirant des buts et des valeurs véhiculés par la loi. Il y a tout au contraire un silence qualifié du législateur. En d'autres termes, cette omission correspond à son intention.

3.2. Il est un autre point sur lequel il est permis de s'interroger, soit celui de savoir si – lorsque la demande de remise intervient totalement hors du cadre légal, en l'occurrence l'art. 51 aLTVA, à savoir lorsqu'elle est

fondée sur un contexte qui n'a rien à voir avec les conditions pertinentes – l'AFC n'aurait pas, en définitive, dû rendre une décision de non-entrée en matière, au lieu de prononcer un rejet, conclusion qui pourrait se concevoir à la lumière de la jurisprudence du Tribunal fédéral (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.344/2002 du 23 décembre 2002 consid. 3.1; cf. également à ce sujet, décision de la CRC 2004-002-067 du 13 décembre 2005 in Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 70.59 consid. 4a et b). Dans un tel cas, le recours aurait été dirigé contre une décision de non-entrée en matière et la question se serait posée de la recevabilité du recours interjeté contre celle-ci. Cela étant, même si le recours s'avérait recevable sous l'angle de l'art. 51 aLTVA, il devrait de toute manière être rejeté pour les raisons exposées ci-après.

3.3. En l'occurrence, le recours est uniquement dirigé contre une décision de rejet de la remise d'impôt. Pour autant qu'il soit recevable, il doit être jugé selon l'art. 51 aLTVA, disposition seule pertinente puisque la TVA dont la remise est sollicitée a trait à des opérations sur le territoire suisse (TVA indigène). Or, cette disposition octroie la possibilité d'une remise exclusivement dans le cadre de concordats judiciaires et la présente affaire ne s'apparente en aucune manière à ce cas de figure. Le recourant fait valoir qu'il a omis de manière excusable de facturer l'impôt, mais ne prétend en aucune manière que son entreprise se trouverait en procédure concordataire judiciaire, de même qu'il convient de noter qu'à la connaissance du Tribunal de céans, les conditions de l'égalité dans l'illégalité ne sont pas réunies. Le recours se révèle ainsi manifestement mal fondé, sous l'angle de l'aLTVA, et doit être rejeté pour autant qu'il soit recevable.

4.
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 Fr. 1'000.- comprenant l'émolument judiciaire et les débours, sont mis à la charge du recourant qui succombe. L'autorité de recours impute, dans son dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants, qui est en l'occurrence équivalente. Une indemnité à titre de dépens n'est pas octroyée au recourant (cf. art. 64 al. 1 PA a contrario, respectivement art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

5.
S'agissant d'un arrêt portant sur la remise de contributions, catégorie qui englobe toute sorte d'impôts (cf. HANSJÖRG SEILER, Handkommentar zum

Bundesgerichtsgesetz, Berne 2007, ch. 84 ad art. 83, p. 331), ou l'octroi d'un sursis de paiement, celui-ci n'est pas susceptible de recours au Tribunal fédéral (art. 83 let. m de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]; arrêts du Tribunal fédéral 2C_49/2007 du 9 mars 2007 consid. 2.1, 2C_760/2008 du 27 octobre 2008 et 2C_761/2008 du 27 octobre 2008; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6898/2009 du 29 avril 2010 consid. 5, A-1554/2007 du 25 janvier 2010 consid. 4.2 et A-1699/2006 du 13 septembre 2007 consid. 5).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est rejeté, pour autant que recevable.

2.
Les frais de procédure, par Fr. 1'000.-, sont mis à la charge du recourant et compensés avec l'avance du même montant.

3.
Il n'est pas octroyé de dépens.

4.
Le présent arrêt est adressé :

– au recourant (Recommandé)
– à l'autorité inférieure (n° de réf.***; Recommandé)

Le président du collège : La greffière :

Pascal Mollard Marie-Chantal May Canellas

Expédition :