Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Cour I
A-6665/2011

Arrêt du 20 novembre 2012

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Salome Zimmermann, Markus Metz, juges,
Cédric Ballenegger, greffier.

Parties

1. A._____,
2. B._____,
tous deux représentés par …, avocat,
recourants,

contre

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

Objet

TVA (aLTVA); 1er trimestre 2005 au 4e trimestre 2008; taxation par estimation; restaurant avec service traiteur; tenue de la comptabilité; art. 60 aLTVA; reprise des actifs et passifs en cours d'instance.

Faits :

A.
Le recourant A._____ (ci-après le recourant) exploitait le restaurant "R." à (…). Il était inscrit au registre du commerce comme indépendant ("entreprise individuelle"). Il était également immatriculé au registre de l'Administration fédérale des contributions (ci-après l'AFC ou l'autorité inférieure) à titre d'assujetti à la TVA depuis le 1er septembre 2001.

Dès l'année 2005, le restaurant comprit également un service traiteur. Les plats étaient apparemment préparés dans les locaux puis livrés chez le client sans qu'aucun personnel fût fourni.

B.
La recourante B._____ (ci-après la recourante) a repris le restaurant "R." avec actifs et passifs; mention en a formellement été faite au registre du commerce le 5 mai 2011. La recourante s'est elle-même fait inscrire comme indépendante ("entreprise individuelle") à cette même date et l'inscription qui concernait le recourant a été radiée.

La recourante travaillait cependant dans le restaurant bien avant d'en reprendre formellement l'exploitation. Ainsi, elle participait déjà à la gestion de celui-ci durant la période concernée par la présente procédure.

Pour cette raison, et par simplification de langage, on emploiera ci-après les expressions de "entreprise des recourants", "restaurant des recourants", etc., même si, pendant la période sous revue, l'entreprise appartenait au seul recourant et que celui-ci était seul inscrit au registre de l'AFC.

C.
Le 28 avril 2010, l'AFC procéda à un contrôle auprès de la fiduciaire qui gérait la comptabilité du restaurant. A cette occasion, elle estima que la comptabilité en question n'avait pas de valeur probante et elle procéda à une taxation par estimation pour les périodes fiscales allant du 1er trimestre 2005 au 4e trimestre 2008. Il en ressortit une correction d'impôt de Fr. 41'472.--. La fiduciaire fut informée immédiatement et par écrit du résultat du contrôle.

D.
Par courrier du 29 juin 2010, le recourant contesta le résultat du contrôle opéré par l'AFC et donna quelques explications sur la manière dont la

comptabilité du restaurant était tenue ainsi que sur sa gestion de l'entreprise en général.

E.
Le 27 octobre 2010, l'AFC adressa au recourant une notification d'estimation (n° …) dans laquelle elle confirmait le résultat de son contrôle du 28 avril 2010, sous réserve d'une erreur de calcul concernant l'exercice 2005. En outre, elle y opérait une correction, en faveur des recourants, des décomptes relatifs aux prestations à eux-mêmes qu'ils avaient effectuées. En définitive, le montant d'impôt qui restait à payer s'élevait ainsi à Fr. 43'048.--. L'AFC indiqua par ailleurs qu'elle ne tenait pas le courrier du 29 juin 2010 pour une réclamation, dans la mesure où celui-ci lui était parvenu avant que la notification d'estimation eût été adressée au recourant. Elle invita ainsi ce dernier à déposer une nouvelle réclamation au cas où il contesterait encore le résultat du contrôle.

F.
Par pli du 26 novembre 2010, le recourant déposa derechef une réclamation contre la notification d'estimation du 27 octobre 2010. Il y contestait la taxation par estimation effectuée par l'autorité aussi bien quant au principe que quant au résultat.

Le 8 novembre 2011, l'autorité inférieure rendit une décision sur réclamation par laquelle elle confirmait pleinement le contenu de sa notification d'estimation du 27 octobre 2010.

G.
Le 9 décembre 2011, A._____ et B._____ ont adressé un recours au Tribunal administratif fédéral contre la décision sur réclamation de l'AFC du 8 novembre 2011, dont, en substance, ils réclament l'annulation.

Par réponse du 17 février 2012, l'AFC a conclu au rejet du recours.

Un second échange d'écritures a encore eu lieu après que les recourants ont pu prendre connaissance du dossier de l'AFC et des chiffres d'expérience utilisés par celle-ci. Les parties ont maintenu leurs conclusions respectives par réplique du 29 mars 2012 et duplique du 26 avril 2012.

Les autres faits seront repris, en tant que de besoin, dans la partie en droit du présent arrêt.

Droit :

1.

1.1 Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), celui-ci 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. La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF). L'Administration fédérale des contributions étant une autorité au sens de l'art. 33 LTAF, et aucune des exceptions de l'art. 32 LTAF n'étant réalisée, le Tribunal administratif fédéral est compétent ratione materiae pour juger de la présente affaire.

1.2 Selon la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée du 12 juin 2009 (LTVA, RS 641.20), les décisions de l'AFC peuvent faire l'objet d'une réclamation dans les trente jours qui suivent leur notification. Il en résulte que l'assujetti a droit, normalement, à ce que l'AFC examine par deux fois son cas et prenne deux décisions successives à son sujet (la seconde étant soumise à des exigences de forme plus élevées), du moins s'il dépose une réclamation (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4506/2011 du 30 avril 2012 consid. 1.2.1, A-5747/2008 du 17 mars 2011 consid. 3.3.2, A-1601/2006 du 4 mars 2010 consid. 5.1.2).

1.2.1 A la suite du contrôle opéré chez la fiduciaire des recourants le 28 avril 2010, l'AFC a établi une notification d'estimation n° …, qu'elle a assimilée à une décision formelle. Cette notification a été établie le 27 octobre 2010. Par courrier du 26 novembre 2010, le recourant a déposé une réclamation. Sur cette base a été rendue la décision attaquée, le 8 novembre 2011.

Il n'est pas certain qu'une notification d'estimation corresponde à une décision au sens formel du terme (cf. IVO P. BAUMGARTNER/DIEGO CLAVADETSCHER/MARTIN KOCHER, Vom alten zum neuen Mehrwertsteuergesetz, Einführung in die neue Mehrwertsteuerordnung, Langenthal 2010, § 8 ch. 39, § 10 ch. 83 ss, ces auteurs décrivant la notification d'estimation comme un "Verfügungssurrogat"; MICHAEL BEUSCH, in: Regine Schluckebier/Felix Geiger (éd.), MWSTG Kommentar, Schweizerisches Mehrwertsteuergesetz mit den Ausführungserlassen sowie Erlasse zum Zollwesen, Zurich 2012 [ci-après : MWSTG Kommentar], ch. 18 ad art. 42; BEATRICE BLUM, Auswirkungen des neuen Verfahrensrechts für die steuerpflichtigen Personen, in : Expert fiscal suisse [EF] 2010 289, p. 291 s.;

LA MÊME, in : MWSTG Kommentar, ch. 35 ad art. 78; FELIX GEIGER, in : MWSTG Kommentar, ch. 5 ad art. 82). Il n'est par conséquent pas sûr non plus qu'on puisse parler d'une décision sur réclamation au sens de la LTVA en ce qui concerne la décision attaquée. Toutefois, il n'est pas nécessaire de trancher cette question dans le cas présent.

1.2.2 En effet, la décision sur réclamation en cause représente indéniablement une décision au sens de l'art. 5 PA. Comme les recourants ont interjeté un recours contre cette décision, ils ont accepté, à tout le moins implicitement, d'avoir été éventuellement privé d'une procédure de réclamation en bonne et due forme. On peut en déduire qu'ils consentent, en la circonstance, à ce que leur recours, déposé directement et sans réserve auprès du Tribunal administratif fédéral, soit traité comme un recours "omisso medio" par application analogique de l'art. 83 al. 4 LTVA, étant précisé que la "décision sur réclamation" est ici motivée en détail. Le Tribunal administratif fédéral est ainsi compétent également sur un plan fonctionnel pour juger de la présente affaire (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1017/2012 du 18 septembre 2012 consid. 1.2.3, A-6740/2011 du 6 juin 2012 consid. 1.1.4, A-5798/2011 du 29 mai 2012 consid. 1.3, A-4506/2011 du 30 avril 2012 consid. 1.2.3).

1.3 Selon l'art. 30 al. 2 de l'ancienne loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée du 2 septembre 1999 (aLTVA de 1999, RS 2000 1300 et les modifications ultérieures), quiconque reprend une entreprise avec actifs et passifs en reprend les droits et obligations fiscales. Pendant deux ans, à compter de la communication ou de la publication de la reprise, l'ancien débiteur de l'impôt reste obligé, solidairement avec le nouveau, pour les dettes fiscales contractées avant la reprise (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-3579/2008 du 17 juillet 2010 consid. 3.6, A-1433/2006 du 18 février 2008 consid. 8). Selon l'art. 32 al. 4 aLTVA, la personne solidairement responsable a, dans la procédure, les mêmes droits et obligations que l'assujetti.

L'art. 48 al. 1 PA prévoit quant à lui que, en ce qui concerne la qualité pour recourir, celle-ci appartient à quiconque (a) a pris part à la procédure devant l'autorité inférieure ou a été privé de la possibilité de le faire; (b) est spécialement atteint par la décision attaquée; et (c) a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification.

La décision attaquée, du 8 novembre 2011, est dirigée contre le recourant seulement. Elle a été rendue à la suite d'une réclamation de celui-ci datant du 26 novembre 2010 qui visait la notification d'estimation n° (…) du

27 octobre 2010. A._____ exploitait son restaurant en raison individuelle au moment du contrôle effectué par l'AFC. Le transfert de l'entreprise à la recourante a été inscrit au registre du commerce du canton de (…) le 5 mai 2011, soit plusieurs mois après l'échéance du délai de réclamation contre la notification d'estimation du 27 octobre 2010. Conformément aux dispositions légales mentionnées ci-dessus, B._____ a repris les droits et obligations fiscales de A._____ en matière de TVA. A ce titre, il faut considérer qu'elle est directement touchée par la décision attaquée et qu'elle n'a, de fait, pas eu la possibilité de prendre part à la procédure devant l'autorité inférieure, puisqu'elle n'avait pas encore repris le restaurant au moment où le délai de réclamation échut. Quant au recourant A._____, dans la mesure où il est encore solidairement responsable des dettes contractées avant la reprise, il jouit des mêmes droits que l'assujetti dans la procédure (cf. art. 32 al. 4 aLTVA susmentionné; cf., aussi, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-5667/2007 du 26 août 2010 consid. 2.3.1, A-3817/2008 du 20 juillet 2010 consid. 1.3.1, A-6610/2009 du 21 avril 2010 consid. 2.2). De plus, il a lui-même agi devant l'autorité inférieure. A._____ et B._____ ont donc tous deux qualité pour recourir d'après les critères mentionnés au paragraphe précédent.

1.4 Enfin, posté le 9 décembre 2011, alors que la décision attaquée, datée du 8 novembre 2011, a été notifiée le lendemain au plus tôt, le mémoire de recours a été déposé dans le délai légal de trente jours (art. 50 al. 1 PA). Signé par un avocat au bénéfice d'une procuration, muni de conclusions valables et motivées et accompagné d'une copie de la décision attaquée, il répond aux exigences de forme de la procédure administrative (art. 52 al. 1 PA).

Il y a dès lors lieu d'entrer en matière.

2.

2.1 La loi sur la TVA du 12 juin 2009 (LTVA) 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 à ceux qui sont plus anciens (art. 112 al. 1 LTVA). Dès lors que les faits déterminants se sont déroulés, en l'espèce, entre le 1er janvier 2005 et le 31 décembre 2008, la présente procédure est régie, s'agissant du droit matériel applicable, par l'ancienne loi sur la TVA du 2 septembre 1999 (aLTVA), entrée en vigueur le 1er janvier 2001 (cf. art. 94 al. 1 aLTVA; arrêté du Conseil fédéral du 29 mars 2000, RO 2000 1346; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-

6740/2012 du 6 juin 2012 consid. 1.2.1, A-6299/2009 du 21 avril 2011 consid. 2.1).

2.2 Sur le plan procédural, en revanche, le nouveau droit s'applique à toutes les procédures pendantes à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi, conformément à l'art. 113 al. 3 LTVA. La portée de cette disposition doit cependant être ramenée à sa juste mesure. Ainsi, seules les règles de procédure doivent être appliquées aux affaires en cours. Le nouveau droit matériel ne doit pas trouver à s'appliquer aux périodes fiscales régies par l'ancien droit (cf., entre autres, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6740/2012 du 6 juin 2012 consid. 1.2.2, A-6986/2008 du 3 juin 2010 consid. 1.2).

Les dispositions en matière d'auto-taxation ne constituent pas des règles de procédure au sens restrictif précité, et, à cet égard, l'ancien droit demeure applicable (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6740/2012 du 6 juin 2012 consid. 1.2.3, A-4011/2010 du 18 janvier 2011 consid. 1.1).

2.3 Le recourant peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (art. 49 let. a PA), la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 49 let. b PA) ou l'inopportunité (art. 49 let. c PA; cf. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6e éd., Zurich/St-Gall 2010, ch. marg. 1758 ss). Le Tribunal administratif fédéral constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (cf. art. 62 al. 4 PA) ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, Berne 2011, p. 300 s.). Toutefois, l'autorité saisie se limite en principe aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2e éd., Zurich 1998, no 677).

De plus, le Tribunal administratif fédéral s'impose une certaine retenue lorsqu'il examine le résultat d'une taxation par estimation, ne remplaçant l'appréciation de l'autorité inférieure par la sienne qu'en présence d'erreurs manifestes (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1er mai 2012 consid. 2.2, A-4450/2010 du 8 septembre 2011 consid. 2.2; le Tribunal fédéral s'imposant d'ailleurs la même retenue: cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2011 du 4 juin 2012 consid. 2.4,

2C_426/2008 du 18 février 2009 consid. 5.2). Par contre, s'agissant de savoir si les conditions d'une taxation par estimation sont remplies, l'examen du Tribunal administratif fédéral est ici illimité (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_426/2007 du 22 novembre 2007 consid. 4.3; ATAF 2009/60 consid. 2.9.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1er mai 2012 consid. 2.2, A-7675/2009 du 6 octobre 2011 consid. 3.4.1; voir également PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, op. cit., p. 881 s. ch. 277 s.).

2.4 En matière de TVA, la déclaration et le paiement de l'impôt ont lieu selon le principe de l'auto-taxation (art. 46 aLTVA; cf., par exemple, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1er mai 2012 consid. 3.1, A-5110/2011 du 23 janvier 2012 consid. 2.3; ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6e éd., Zurich 2002, p. 421 ss). Cela signifie que l'assujetti lui-même est tenu de déclarer spontanément l'impôt et l'impôt préalable à l'AFC et qu'il doit verser à celle-ci l'impôt dû (impôt sur le chiffre d'affaires moins impôt préalable) dans les soixante jours qui suivent l'expiration de la période de décompte (arrêts du Tribunal fédéral 2C_246/2010 du 28 septembre 2010 consid. 7, 2A.109/2005 du 10 mars 2006 consid. 2.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 2.1, A-7647/2010 du 7 février 2012 consid. 4.1). Autrement dit, l'administration n'a pas à intervenir à cet effet. L'AFC n'établit le montant de l'impôt à la place de l'assujetti que si celui-ci ne remplit pas ses obligations (cf. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., p. 839 ch. 144 ss). L'assujetti doit ainsi établir lui-même la créance fiscale le concernant; il est seul responsable de l'imposition complète et exacte de ses opérations imposables et du calcul correct de l'impôt préalable (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2011 du 4 juin 2012 consid. 2, 2A.304/2003 du 14 novembre 2003 consid. 3.5; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 2.1, A-4072/2007 du 11 mars 2009 consid. 2.1). Enfin, il incombe à l'assujetti lui-même d'examiner et de contrôler s'il remplit les conditions d'assujettissement (ATAF 2009/60 consid. 2.5.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 2.1, A-2950/2011 du 8 février 2012 consid. 2.5.1).

2.5 Selon l'art. 58 al. 1 aLTVA, l'assujetti doit tenir ses livres comptables de manière telle que les faits importants pour la détermination de l'assujettissement ainsi que pour le calcul de l'impôt et celui de l'impôt préalable puissent y être constatés aisément et de manière sûre.

2.5.1 L'AFC peut rédiger des prescriptions spéciales sur la manière dont les livres comptables doivent être tenus, ce qu'elle a fait avec l'édition des Instructions 2001, rédigées à la suite de l'adoption de l'aLTVA, et des Instructions 2008, qui leur ont succédé (Instructions 2001 ch. 881 ss; Instructions 2008 ch. 881 ss; arrêt du Tribunal fédéral 2C_426/2007 du 22 novembre 2007, publié dans la Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 2008, 2e partie, p. 20 ss consid. 3.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1er mai 2012 consid. 3.4, A-7675/2009 du 6 octobre 2011 consid. 4.2). En substance, l'AFC attire l'attention de l'intéressé sur le fait que 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 comptes de chèques postaux et de banque (ou dans les comptes correspondants). Ces enregistrements doivent être additionnés de façon suivie et les soldes des comptes doivent être établis périodiquement. 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. Des livres régulièrement tenus, accompagnés d'un compte d'exploitation et d'un bilan, sont plus crédibles et constituent de meilleurs moyens de preuve que de simples relevés épars sans bilan de clôture (Instructions 2001 ch. 881 ss; Instructions 2008 ch. 881 ss). Ainsi, 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 2001 ch. 890; Instructions 2008 ch. 890; cf. également arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 2.2, A-4450/2010 du 8 septembre 2011 consid. 3.3).

2.5.2 L'assujetti doit tenir au moins un livre de caisse, même s'il encaisse et décaisse peu d'argent liquide. Il n'est certes pas tenu, du point de vue de la TVA, de tenir une comptabilité au sens du droit commercial; cela étant, ses livres doivent mentionner tous les chiffres d'affaires et ceux-ci doivent être justifiés par les pièces correspondantes (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2A.693/2006 du 26 juillet 2007 consid. 3.1, 2A.569/2006 du 28 février 2007 consid. 3.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 2.3 et les références citées, A-1527/2006 du 6 mars 2008 consid. 2.2). La tenue détaillée et chronologique d'un livre de caisse répond à des exigences particulièrement élevées (cf. à ce sujet, HANS GERBER, Die Steuerschätzung [Veranlagung nach Ermessen], in Revue fiscale 1980 p. 306). Si un livre de caisse est censé apporter la preuve de l'exactitude des paiements intervenus, il y a lieu

d'exiger que les entrées et les sorties d'argent liquide soient indiquées sans exception, de manière suivie et par ordre chronologique. Les soldes doivent être comparés avec les espèces en caisse relevées régulièrement, et même tous les jours dans les entreprises recourant intensivement aux paiements en liquide (Instructions 2001 ch. 884; Instructions 2008 ch. 884a; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-5110/2011 du 23 janvier 2012 consid. 2.4.4, A-1379/2007 du 18 mars 2010 consid. 2.2). C'est ainsi seulement qu'il est possible de garantir que les liquidités encaissées soient enregistrées de manière complète (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C_835/2011 du 4 juin 2012 consid. 2.2.2, 2C_206/2012 du 6 septembre 2012 consid. 2.2, 2C_302/2009 du 15 octobre 2009 consid. 4.2, 2A.693/2006 du 26 juillet 2007 consid. 3.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 2.3, A-2690/2011 du 24 janvier 2012 consid. 2.5.4).

2.6 Aux termes de l'art. 60 aLTVA, si les documents comptables font défaut ou sont incomplets ou que les résultats présentés par l'assujetti ne correspondent manifestement pas à la réalité, l'AFC procède à une estimation dans les limites de son pouvoir d'appréciation (arrêts du Tribunal fédéral 2C_59/2011 du 1er juin 2011 consid. 3.2, 2A.552/2006 du 1er février 2007 consid. 3.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1er mai 2012 consid. 4.1, A-4011/2010 du 18 janvier 2011 consid. 2.5.3).

En particulier, une telle estimation a lieu lorsque des violations des règles formelles concernant la tenue des comptes apparaissent et qu'elles sont d'une gravité telle que la véracité matérielle des résultats comptables s'en trouve remise en cause (arrêt du Tribunal fédéral 2A.437/2005 du 3 mai 2006 consid. 3.1; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2012 du 1er mai 2012 consid. 4.1, A-4344/2008 du 9 septembre 2010 consid. 4.3.2). Ainsi, la taxation par estimation est une sorte de taxation d'office que l'autorité se voit dans l'obligation d'utiliser en cas de lacunes dans la tenue d'une comptabilité. De même, une taxation externe intervient lorsque les résultats présentés ne correspondent manifestement pas à la réalité, soit que des indices puissent laisser apparaître que les documents comptables ne cernent pas avec exactitude la situation économique (ou réelle) de l'entreprise, soit que les résultats comptables présentés s'écartent sensiblement des résultats obtenus au moyen des coefficients expérimentaux, le contribuable n'étant pas en mesure de rendre au moins vraisemblable les circonstances particulières à l'origine de cette différence (cf., par exemple, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1er mai 2012 consid. 4.1; A-7752/2009 du 15 mars 2012

consid. 3.1, A-1600/2006 du 27 novembre 2007 consid. 4.2; PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, in: Archives de droit fiscal suisse [Archives] 69 511, p. 542 ss).

3.

3.1 Lorsqu'elle procède par voie d'évaluation, l'autorité de taxation doit choisir la méthode d'estimation qui lui permet le plus possible de tenir compte des conditions particulières prévalant dans l'entreprise en cause (arrêts du Tribunal fédéral 2C_59/2011 du 1er juin 2011 consid. 3.2, 2C_426/2007 du 22 novembre 2007 consid. 3.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1er mai 2012 consid. 4.2; A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 3.2, A-5949/2008 du 18 octobre 2010 consid. 6.4.1; MOLLARD, in: Archives 69, p. 550 ss). Entrent en ligne de compte, d'une part, les méthodes qui tendent à compléter ou reconstruire une comptabilité déficiente et, d'autre part, celles qui s'appuient sur des chiffres d'expérience en relation avec des résultats partiels incontestés ressortant de la comptabilité (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.253/2005 du 3 février 2006 consid. 4.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2012 du 1er mai 2012 consid. 4.2, A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 3.2, A-1328/2011 du 16 février 2012 consid. 6.2). Les parties probantes de la comptabilité et, le cas échéant, les pièces existantes doivent, autant que possible, être prises en compte dans l'estimation. Elles peuvent également servir de base de calcul à cette fin (cf., par exemple, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1er mai 2012 consid. 4.2, A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 3.2, A-4360/2008 et A-4415/2008 du 4 mars 2010 consid. 2.5.2).

3.2 Dans le cadre de son travail, l'autorité inférieure se fonde en particulier sur des chiffres d'expérience, que ce soit pour examiner si les conditions d'une taxation par estimation sont remplies ou pour effectuer cette taxation elle-même. La jurisprudence a déjà relevé que cette manière de faire n'avait en principe rien de critiquable (cf., entre autres, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-4506/2011 du 30 avril 2012 consid. 2.5, A-7083/2008 du 29 novembre 2010 consid. 5.2, A-2998/2009 du 11 novembre 2010 consid. 2.8).

3.2.1 Les chiffres d'expérience sont établis sur une base statistique au moyen de relevés effectués auprès d'entreprises dont la comptabilité est tenue de manière fiable. Ils ne constituent pas des règles de droit ni des moyens de preuve semblables à des livres comptables (du moins aussi longtemps qu'ils ne proviennent pas d'une expertise menée par un spécialiste; cf. MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, Beweis und Beweislast im

Steuerverfahren bei der Prüfung von Leistung und Gegenleistung unter dem Gesichtswinkel des Drittvergleichs ["dealing at arm's length"], Archives 77 658, p. 665, 679, et les références citées).

3.2.2 Les chiffres d'expérience permettent de savoir ce qui, dans une branche économique donnée, constitue la norme générale en matière de revenus. Cependant, ils ne remplissent cette fonction que dans la mesure où ils reposent sur des bases solides (cf. ZWEIFEL/HUNZIKER, Archives 77, p. 679). Dès lors que les chiffres d'expérience sont censés fournir des éclaircissements sur le chiffre d'affaires moyen correspondant à un type d'activité donné, ils doivent être largement corroborés et tenir compte de la structure de l'entreprise, de sa taille et des circonstances locales (cf. MOLLARD, in: Archives 69, p. 553). En d'autres termes, ils doivent résulter d'un large échantillon, qui doit être représentatif, homogène et actuel. Cela signifie qu'ils doivent être établis sur la base d'un nombre de cas suffisant, même s'il n'est pas possible de fixer un chiffre absolu qui serait valable pour toutes les branches. L'échantillon ne doit pas non plus retenir des situations favorables ou défavorables uniquement. Il doit au contraire tenir compte de toutes les circonstances de manière appropriée afin de donner des résultats représentatifs (arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1237/2012 du 23 octobre 2012 consid. 2.7.2, A-4506/2011 du 30 avril 2012 consid. 2.5.2, A-3123/2008 du 27 avril 2010 consid. 2.8.2).

3.2.3 Comme les chiffres d'expérience constituent par principe des valeurs moyennes, ils ne doivent pas être appliqués de manière trop schématique. Dans l'exercice de son pouvoir d'appréciation, l'autorité doit tenir compte de la dispersion des données (entre la valeur minimale et la valeur maximale) si elle veut établir une estimation correcte qui tienne compte de l'ensemble des circonstances (arrêt du Tribunal fédéral du 4 mai 1983 publié dans ASA 52 p. 234 consid. 4; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1237/2012 du 23 octobre 2012 consid. 2.7.4; A-1578/2006 du 2 octobre 2008 consid. 6.3). L'administration doit d'ailleurs expliquer dans ses décisions comment elle a fait usage de son pouvoir d'appréciation (cf. ATAF 2009/60 consid. 2.8.4; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1237/2012 du 23 octobre 2012 consid. 2.7.4; A-2690/2011 du 24 janvier 2012 consid. 2.8.4).

3.3 Dans la procédure de recours, l’assujetti peut remettre en cause, d'une part, la réalisation des conditions de l'estimation et, d'autre part, l’estimation du chiffre d’affaires aval en tant que telle.

3.3.1 Il appartient à l'administration de prouver que les conditions d'application de la taxation par estimation sont remplies. Sur ce point, c'est elle qui supporte le fardeau de la preuve (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1237/2012 du 23 octobre 2012 consid. 2.8.3; A-1527/2006 et A-1528/2006 du 6 mars 2008 consid. 2.4).

3.3.2 En revanche, si les conditions de la taxation par voie d'estimation sont remplies, c'est au recourant qu'il revient de fournir les moyens de preuve nécessaires afin d'attester du caractère manifestement inexact de l'estimation effectuée par l'administration (arrêts du Tribunal fédéral 2C_429/2009 du 9 novembre 2009 consid. 3, 2C_430/2008 du 18 février 2009 consid. 5.2, 2C_171/2008 du 30 juillet 2008 consid. 4.2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 3.3, A-1328/2011 du 16 février 2012 consid. 6.3, A-7647/2010 du 7 février 2012 consid. 5.3). Le contribuable qui ne parvient pas à prouver que le résultat de l'estimation ne correspond manifestement pas à la réalité doit en supporter les conséquences. Celles-ci ne sont d'ailleurs que le résultat d'une situation incorrecte juridiquement qu'il a lui-même créée (ATF 105 Ib 181 consid. 4c; arrêts du Tribunal fédéral 2C_429/2009 du 9 novembre 2009 consid. 3, 2A.569/2006 du 28 février 2007 consid. 3.3 in fine; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 3.3, A-1328/2011 du 16 février 2012 consid. 6.3, A-281/2009 du 14 octobre 2010 consid. 5.2). L'assujetti doit ainsi supporter l'incertitude qui résulte nécessairement d'une estimation vu qu'il a lui-même violé son devoir d'auto-taxation (arrêt du Tribunal fédéral 2C_309/2009 et 2C_310/2009 du 1er février 2010 consid. 2.2). Ce n'est qu'au moment où l'assujetti prouve que l'instance précédente a commis de très importantes erreurs d'appréciation lors de l'estimation que le Tribunal de céans remplace par sa propre appréciation celle de l'instance précédente (cf., entre autres, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-7752/2009 du 15 mars 2012 consid. 3.3, A-1328/2011 du 16 février 2012 consid. 6.2, A-4450/2010 du 8 septembre 2011 consid. 4.3; cf. consid. 2.3 ci-dessus).

3.4 A cet égard, on rappellera que le droit d'être entendu, tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101) comprend, entre autres, le droit pour l'intéressé de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à celles-ci, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur le résultat de l'instruction, lorsque cela est de nature à influer sur la décision à rendre (ATF 129 II 497 consid. 2.2). En particulier, le droit d'être entendu comprend le droit de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise

touchant sa situation juridique (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., ch. 3.84 ss).

En revanche, le droit d'être entendu ne garantit pas qu'il soit donné suite à toutes les offres de preuve d'un administré. Ainsi, après avoir apprécié les preuves qui se trouvent déjà en sa possession, l'autorité saisie se trouve à un carrefour. Si elle estime que l'état de fait est clair et que sa conviction est acquise, elle peut rendre sa décision. Dans cette hypothèse, elle renoncera à des mesures d'instruction et à des offres de preuve supplémentaires en faisant appel à une appréciation anticipée de celles-ci. Un rejet d'autres moyens de preuve est également admissible s'il lui apparaît que leur administration (audition de témoins par exemple) serait de toute façon impropre à entamer sa conviction reposant sur des pièces écrites ayant une haute valeur probatoire (cf. ATF 133 II 384 consid. 4.2.3 et les références citées; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-163/2011 du 1er mai 2012 consid. 2.3, A-1604/2006 du 4 mars 2010 consid. 2.4 et les références citées; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., ch. 3.144).

4.

4.1 En l'espèce, les recourants ont fait valoir trois griefs principaux à l'encontre de la décision attaquée. Premièrement, ils invoquent une violation de leur droit d'être entendu en ce qui concerne l'établissement des faits (cf. consid. 4.2 ci-après). Ensuite, ils contestent que les conditions permettant à l'administration de procéder à une taxation par estimation soient remplies (cf. consid. 4.3 ci-dessous). Enfin, ils critiquent la manière dont cette estimation a été effectuée (cf. consid. 4.4 ci-dessous).

4.2 Les recourants voient une violation de leur droit d'être entendu dans le fait que l'autorité inférieure ne s'est jamais rendue dans leur restaurant. A leurs yeux, elle aurait ainsi pu comprendre pourquoi leur marge de bénéfice brut était inférieure à la norme. Elle aurait constaté qu'ils servaient des produits d'une qualité particulière à leur clientèle et qu'ils ne manquaient pas d'offrir à celle-ci mises-en-bouche, pousse-café, et autres attentions de ce genre.

Comme dit, il n'existe pas de droit absolu à l'administration d'une preuve, en particulier lorsque celle-ci s'avère d'emblée inutile ou que, par anticipation, l'autorité la juge inapte à établir le fait invoqué (cf. consid. 3.4 ci-dessus).

Le Tribunal de céans doute ainsi qu'une inspection locale eût pu rapporter la preuve du fait dont les recourants se prévalent. En effet, l'autorité aurait tout au plus pu se rendre compte des conditions dans lesquelles le restaurant était géré sur le moment, et non de celles qui avaient cours entre 2005 et 2008, soit durant la période sur laquelle porte le litige. Si de plus elle avait voulu avoir une impression authentique de l'accueil des recourants, elle aurait dû se livrer à une inspection-surprise, voire elle aurait dû procéder incognito, ce qui aurait certainement aussi suscité des critiques. Enfin, si elle avait voulu se faire une impression véritablement convaincante, elle aurait dû se rendre suffisamment souvent chez les recourants pour que ses observations soient statistiquement valables. On voit d'emblée qu'une telle entreprise n'est pas réaliste.

Au surplus, il est douteux que la qualité des produits servis et celle de l'accueil suffisent à expliquer pourquoi la marge bénéficiaire des recourants est plus faible que la normale. Pour qu'une telle explication soit convaincante, il faudrait d'abord établir de manière générale qu'il existe un rapport entre la qualité d'un restaurant et sa (faible) rentabilité, ce qui ne paraît de loin pas évident.

Finalement, même si cette hypothèse s'avérait fondée, cela ne réparerait pas les lacunes de la comptabilité des recourants pour les années 2005 à 2008 (cf. consid. 4.3 ci-après) et cela ne permettrait pas d'éviter une taxation par estimation. La preuve serait dès lors inutile.

Force est donc de constater que l'autorité inférieure a refusé à juste titre d'effectuer la visite requise et qu'il n'y a pas eu de violation du droit d'être entendu des recourants. Leur recours est donc mal fondé sur ce point.

4.3 L'autorité inférieure reproche aux recourants d'avoir mal tenu le livre de caisse de leur restaurant, de sorte que leur comptabilité ne serait pas complète au point de vue formel. Les recourants contestent ce point de vue. Il faut donc examiner comment se présente la situation à cet égard.

4.3.1 La comptabilité des recourants était tenue par une fiduciaire et le travail de celle-ci n'a pas l'air de prêter le flanc à la critique. Le point problématique se situe en amont, au niveau des informations que lui donnaient les recourants. C'est en effet eux (ou du moins le recourant) qui établissaient ce qui tenait lieu de livre de caisse (cf. les explications contenues dans la lettre du recourant à l'AFC du 29 juin 2010, pièce 11 des recourants, p. 2).

Les recourants ont fourni leur comptabilité au Tribunal. Ils lui ont en particulier fait parvenir les tableaux Excel qui servaient à répertorier leurs encaissements. Si l'on s'en réfère aux tableaux de l'année 2005 par exemple (les tableaux de 2004 étant visiblement manquants), on constate qu'ils contiennent une colonne "cash", par quoi il faut apparemment entendre la caisse (c'est-à-dire les montants en espèces versés à la banque, selon les explications contenues dans la lettre mentionnée ci-avant), une colonne C/CR, qui correspond vraisemblablement aux paiements par cartes, une colonne "crédit client", expression qui parle d'elle-même, et une colonne "déductions", dont l'usage n'a pas été précisé. On peut ainsi voir que, le 4 janvier 2005, les recourants ont gagné Fr. 1'354.-- en "cash" et Fr. 1'274.-- en virements par cartes; en revanche, il n'y a pas eu de "crédit client".

4.3.2 Sur cette base, il est impossible de retracer l'historique des opérations effectuées et l'on dispose uniquement du résultat final de la journée pour chacun des trois modes de règlement possibles. Si, pour les paiements par carte, cela ne pose vraisemblablement pas de problème puisque ces opérations sont de toute façon enregistrées automatiquement par la banque, la situation n'est en revanche pas admissible en ce qui concerne les paiements en liquide. Les recourants ont eux-mêmes expliqué qu'ils n'avaient pas conservé les tickets de caisse dans la mesure où ceux-ci s'effacent rapidement. Il n'y a donc plus aucun moyen de vérifier l'exactitude de leur comptabilité sur ce point. En outre, il n'y a jamais d'ajustement comptable entre le montant effectivement en caisse et le montant qui devrait s'y trouver selon les ventes effectuées. Or il est impossible qu'aucune erreur ne se produise jamais lors des encaissements et que les espèces disponibles correspondent toujours exactement au total des ventes. De ce point de vue, la comptabilité des recourants est dans tous les cas sujette à caution.

Surtout, le recourant indique expressément dans la lettre citée ci-dessus que "l'exploitation de l'établissement est faite en raison individuelle, ce qui autorise le prélèvement, selon les besoins, de l'argent dans la caisse sans justificatif correspondant" (cf. les explications contenues dans la lettre du recourant à l'AFC du 29 juin 2010, pièce 11 des recourants, p. 2). Vu la manière dont les tableaux Excel en question sont établis, tout indique que ces prélèvements n'ont pas été comptabilisés. En tout cas, ils n'y sont pas répertoriés.

Les tableaux des recourants présentent enfin un certain nombre d'incohérences qui les rendent encore plus discutables. Ainsi, au mois de mars

2005, par exemple, le chiffre inscrit dans la colonne "cash" est négatif à deux reprises (cf. 11 et 26 mars). S'agissant d'une colonne dans laquelle les recourants prétendent enregistrer leur recette du jour en argent liquide, on voit mal comment ils arrivent à un résultat négatif. De même, les encaissements sont parfois très faibles (Fr. 194.-- le 18 janvier, Fr. 259.-- le 20 janvier, Fr. 210.-- le 31 mars), alors que plusieurs milliers de francs sont parallèlement payés par carte (Fr. 2'863.--, Fr. 6'296.30 et Fr. 3'166.50 respectivement). Or, une bonne partie des clients tendent aujourd'hui encore à payer comptant lorsqu'ils vont au restaurant, à tout le moins lorsqu'il s'agit d'un établissement qui offre des plats du jour à Fr. 25.-- environ (cf. pièces 56 ss des recourants). On ne peut donc s'empêcher de penser qu'une partie du chiffre d'affaires n'a pas été retranscrite dans la comptabilité ces jours-là, ce qui justifie en soi une taxation par estimation (cf. consid. 2.6 ci-dessus).

4.3.3 En résumé, la comptabilité des recourants ne respecte aucune des exigences de forme usuelles qui ont trait à la tenue des livres de caisse. Il n'y a nul moyen d'identifier clairement les revenus et la source de ceux-ci; les justificatifs n'ont pas été conservés; aucun contrôle de caisse n'a visiblement été effectué; on ne peut suivre les rentrées et les sorties d'argent liquide. Le recourant a admis lui-même qu'il arrivait que des montants fussent prélevés dans la caisse sans justificatif. Les règles formelles de la TVA au sujet de la tenue des comptes ont donc été violées et cela a clairement eu des répercussions sur la valeur matérielle des résultats comptables. Les conditions nécessaires à une taxation par estimation sont donc remplies (cf. consid. 2.6 ci-dessus), et les divers arguments donnés par les recourants afin de justifier leur manière de procéder (en particulier la forme juridique de leur entreprise, les facilités dont ils auraient dû bénéficier en application de l'art. 58 al. 3 aLTVA et la mauvaise qualité de l'encre des tickets de caisse, cf. recours p. 20 ss) ne peuvent rien y changer.

4.4 Les recourants ont également critiqué le résultat de la taxation par estimation effectuée par l'autorité inférieure. Il convient donc d'examiner cette question.

4.4.1 L'autorité inférieure s'est fondée sur une liste de dix-huit entreprises actives dans la restauration, soit comme restaurants, soit comme traiteurs, soit, dans la majorité des cas, comme restaurants avec service traiteur. Plusieurs se situent dans la région des recourants. Un certain nombre offrent apparemment une cuisine de niveau supérieur. Les données datent de la même période que celle sur laquelle porte la présente procé-

dure ou sont antérieures de quelques années. La marge de bénéfice brut maximum se situe à 75,31 %, la marge minimum à 57,46 %, la moyenne à 65,32 % et la médiane à 65,44 %. Avec une marge de bénéfice brute de 56,69 %, les recourants sont donc un peu au-dessous de la valeur la plus faible relevée par l'administration, loin des valeurs moyennes et médianes, et très loin de la valeur maximale.

L'autorité inférieure a estimé juste de retenir une marge de bénéfice brute de 60 % pour effectuer la taxation par estimation des recourants. Ce faisant, elle a pris une valeur qui se situe dans la partie inférieure de la fourchette définie par les données susmentionnées et qui reste dans tous les cas bien en-dessous des valeurs moyennes et médianes.

4.4.2 Comme on l'a déjà relevé, rien n'indique que les restaurants de bon niveau aient nécessairement une marge de bénéfice plus faible que ceux qui se veulent plus simples (cf. consid. 4.2 ci-dessus). Les statistiques produites par l'autorité inférieure contiennent précisément des données de restaurants de niveau supérieur et ceux-ci ont tous une marge de bénéfice brute supérieure à celle qui a été retenue par l'autorité inférieure pour les recourants (cf. 1er, 2e, 3e et 12e éléments de la liste). Même si la qualité particulière du restaurant de ceux-ci justifiait un traitement spécial, il faudrait admettre que l'autorité inférieure en a tenu suffisamment compte en choisissant un taux bien plus bas que la moyenne et la médiane définies par les statistiques disponibles. Le grief des recourants n'emporte donc pas l'adhésion. Au contraire, en retenant un chiffre qui se situe dans la partie inférieure de la fourchette définie par les données en question, l'AFC a usé de son pouvoir d'appréciation avec modération. Le Tribunal n'a donc aucune raison de penser que le résultat de cette taxation soit manifestement erroné (cf. consid. 3.3.2 ci-dessus).

Les recourants expliquent aussi que leur service traiteur justifierait que l'autorité inférieure fît des calculs plus précis, afin de refléter les deux facettes de leur activité. Cependant, l'AFC a parfaitement tenu compte de cette situation en intégrant dans ses statistiques une série de restaurants qui offrent également des services traiteurs ou "party services" (14 éléments de la liste sur 18). De ce point de vue, elle a précisément cherché à comparer la situation des recourants avec celle d'autres entreprises actives dans le même double créneau. De plus, l'assujetti doit admettre qu'une taxation par estimation comporte nécessairement une part d'incertitude, puisque c'est la nature même d'une telle procédure (cf. consid. 3.3.2 ci-dessus). Les recourants ne peuvent donc exiger de l'autorité inférieure qu'elle détermine de façon parfaitement exacte la mesure

dans laquelle leur service traiteur a influé sur leur marge de bénéfice. A nouveau, rien ne permet de dire que la taxation effectuée par l'autorité inférieure ait abouti à un résultat manifestement inexacte. La critique des recourants sur ce point n'est donc pas pertinente.

4.4.3 L'autorité inférieure a relevé dans sa réponse que les prestations du service traiteur avaient peut-être été imposées à taux réduit, ce qui aurait pu occasionner une erreur de calcul dans le cadre de la taxation par estimation, vu que celle-ci avait été effectuée sans tenir compte de cette éventualité. Toutefois, les recourants ont expressément indiqué que l'ensemble de leur chiffre d'affaires avait été imposé au taux normal (duplique p. 3, ad 5). Vu le principe "TVA facturée, TVA due", le problème soulevé par l'AFC est ainsi réglé, puisque, de jurisprudence constante, ce principe bénéficie d'une importance qualifiée qui prime toute autre considération (cf. ATF 131 II 185 consid. 5; arrêt du Tribunal fédéral 2C_508/2010 du 24 mars 2011 consid. 3.7.1; cf. aussi arrêt du Tribunal fédéral 2C_175/2012 du 4 octobre 2012 consid. 4.3 et, dans la même affaire, arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1372/2011 du 23 janvier 2012 consid. 3.2.4, qui rappellent précisément l'existence de ce principe en ce qui concerne la vente de denrées à l'emporter). Il n'y a donc pas lieu d'estimer la part de prestations qui ont été effectuées à un taux réduit ou qui auraient dû l'être (cf. en particulier l'arrêt du Tribunal fédéral 2C_175/2012 du 4 octobre 2012 consid. 4.3 précité, qui rappelle que le principe susmentionné prime).

4.4.4 On relèvera encore que, à la suite du contrôle de l'AFC, les recourants semblent avoir tenu leur comptabilité de manière plus précise. Or, justement, ils atteignent une marge de bénéfice brute de 59,24 % (cf. recours, allégué 31), soit à peu près celle qu'a retenue l'AFC dans son estimation. Cette dernière a donc non seulement appliqué un taux qui ne paraît pas manifestement erroné, mais elle a même su viser au plus près de la réalité.

En définitive, il appert que l'estimation effectuée par l'autorité inférieure est parfaitement conforme aux règles qui régissent cette pratique et qu'aucun des griefs soulevés par les recourants ne vient contredire cette observation.

5.

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal de céans à rejeter le recours. En conséquence, conformément à l'art. 63 al. 1 PA et aux 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. 3'000.--, comprenant l'émolument judiciaire et les débours, sont mis à la charge des recourants. Il convient d'imputer ce montant sur l'avance de frais déjà fournie. Par ailleurs, vu l'issue de la cause, il n'y pas lieu de procéder à l'allocation de dépens (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, par Fr. 3'000.-- (trois mille francs), sont mis à la charge des recourants et imputés sur l'avance du même montant déjà versée.

3.
Il n'est pas alloué de dépens.

4.
Le présent arrêt est adressé :

– aux recourants (acte judiciaire)
– à l'autorité inférieure (acte judiciaire; n° de réf. …)

Le président du collège : Le greffier :

Pascal Mollard Cédric Ballenegger

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]). Ce délai ne court pas du 18 décembre au 2 janvier inclus (art. 46 al. 1 let. c 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 du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :