



## Arrêt du 31 août 2021

---

Composition

Raphaël Gani (président du collège),  
Jürg Steiger, Annie Rochat Pauchard, juges,  
Raphaël Bagnoud, greffier.

---

Parties

**A. \_\_\_\_\_ SA,**  
représentée par  
Maître Michael Imhof,  
recourante,

contre

**Administration fédérale des douanes AFD,**  
Direction générale des douanes,  
Monbijoustrasse 40, 3003 Berne,  
autorité inférieure.

---

Objet

TVA à l'importation, demande de remise de l'impôt ; décision  
de l'autorité inférieure du 27 novembre 2019.

**Faits :****A.**

A. \_\_\_\_\_ SA (ci-après : la recourante), sise à \*\*\*, a notamment pour but le transport de marchandises en Suisse. Entre début mai et fin novembre 2015, la recourante déclara 58 envois pour B. \_\_\_\_\_ SA (ci-après également : la société importatrice), anciennement sise à \*\*\*. Cette dernière société fut dissoute par suite de faillite prononcée par jugement du \*\*\* 2016 et clôturée par jugement du \*\*\* 2019. La TVA perçue par le bureau de douane, d'un montant total de Fr. 60'806.70, fut débitée du compte PCD (Procédure centralisée de décompte) n° \*\*\* de la recourante.

**B.**

Par demande du 20 avril 2016, la recourante requit la remise du montant TVA susmentionné. Suite à plusieurs échanges d'écritures, dans le cadre desquels la recourante remit à l'Administration fédérale des douanes, Direction générale des douanes (ci-après : la DGD ou l'autorité inférieure), les pièces requises par celle-ci, cette autorité admit partiellement la demande de remise de l'impôt, à hauteur de Fr. 40'438.90, par décision du 27 novembre 2019.

**C.**

Le 8 janvier 2020, la recourante a déféré cette décision au Tribunal administratif fédéral, concluant, sous suite de frais et dépens, à son annulation et à l'admission totale de la demande de remise, soit à raison de Fr. 60'806.70. Par réponse du 27 février 2020 et par réplique du 19 mars 2020, l'autorité inférieure et la recourante ont chacune confirmé leur position.

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

**Droit :****1.**

**1.1** En vertu de l'art. 31 de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) et sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de cette loi, le Tribunal administratif fédéral 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. L'autorité inférieure étant une autorité au sens de la let. d de cette disposition et aucune des exceptions de l'art. 32 LTAF n'étant en l'occurrence réalisée, le tribunal de céans est

compétent pour connaître du présent litige. La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF).

**1.2** La recourante, qui est spécialement touchée par la décision attaquée, dont elle est la destinataire, et qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification, a qualité pour recourir (cf. art. 48 al. 1 PA). La décision attaquée, datée du 27 novembre 2019, a été notifiée au plus tôt le lendemain à la recourante, de sorte que le délai de recours (art. 50 al. 1 PA), suspendu du 18 décembre au 2 janvier inclusivement (art. 22a al. 1 let. c PA), est arrivé à échéance le 13 janvier au plus tôt. Le recours, remis à un bureau de poste suisse le 8 janvier 2020, est ainsi intervenu en temps utile. Un examen préliminaire relève qu'il répond en outre aux exigences de forme de la procédure administrative (cf. art. 52 al. 1 PA). Il convient donc d'entrer en matière.

**1.3** La recourante peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents et/ou l'inopportunité (art. 49 PA ; cf. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7<sup>e</sup> éd., 2016, n. marg. 1146 ss ; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2<sup>e</sup> éd., 2013, n. marg. 2.149). Le tribunal de céans applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique développée dans la décision attaquée (cf. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3<sup>e</sup> éd., 2011, ch. 2.2.6.5).

## **2.**

### **2.1**

**2.1.1** Conformément à l'art. 52 al. 1 let. a de la Loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20), l'importation de biens est soumise à la TVA. Le passage d'un bien à travers la ligne suisse des douanes suffit pour entraîner l'imposition à l'importation (cf. arrêts du TAF A-1234/2017 du 17 avril 2019 consid. 6.2 et A-7933/2008 du 8 février 2010 consid. 2.3). La notion d'importation ne figure pas dans la LTVA. Il s'ensuit que, conformément à l'art. 50 de cette loi, la législation douanière est applicable à l'impôt sur l'importation de biens, dans la mesure où les dispositions du Titre 4 de la LTVA n'y dérogent pas.

**2.1.2** Aux termes de l'art. 51 al. 1 LTVA est assujetti à l'impôt quiconque est débiteur de la dette douanière en vertu de l'art. 70 al. 2 et 3 de la loi du 18 mars 2005 sur les douanes (LD, RS 631.0). Les conditions régissant l'assujettissement sont ainsi pertinentes pour définir le cercle des assujettis

à l'impôt sur les importations. Sont solidairement responsables de la dette douanière la personne qui conduit ou fait conduire les marchandises à travers la frontière douanière, la personne assujettie à l'obligation de déclarer ou son mandataire et la personne pour le compte de laquelle les marchandises sont importées ou exportées (art. 70 al. 2 et 3 LD ; voir aussi art. 21, 24 al. 1 et 26 LD ; art. 75 de l'ordonnance fédérale du 1<sup>er</sup> novembre 2006 sur les douanes [OD, RS 631.01]). L'autorité douanière peut réclamer le montant de la dette douanière auprès de n'importe quel débiteur (cf. ATF 107 Ib 205 consid. 2a ; arrêts du TAF A-1234/2017 précité consid. 6.4.1 et A-1005/2014 du 11 février 2015 consid. 4.3 ; REGINE SCHLUCKEBIER, in : Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [édit.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, n° 10 ad art. 51). En l'espèce, il n'est pas contesté que la recourante est assujettie à l'impôt et que les dettes douanières sont *a priori* dues, seule la question de la remise de cet impôt étant litigieuse.

## 2.2

**2.2.1** Selon l'art. 64 al. 1 let. d LTVA, l'impôt grevant l'importation de biens peut être remis en tout ou en partie – sur présentation d'une demande écrite accompagnée des pièces justificatives (art. 64 al. 2 LTVA) – lorsque le mandataire chargé de la déclaration en douane (p. ex. le transitaire) ne peut transférer l'impôt en raison de l'insolvabilité de l'importateur et ce dernier, au moment de l'acceptation de la déclaration en douane, était inscrit au registre des assujettis sur le territoire suisse ; l'insolvabilité de l'importateur est admise si la créance du mandataire semble sérieusement mise en péril (cf. arrêts du TAF A-1780/2019 du 6 février 2020 et A-657/2016 du 21 décembre 2016 consid. 4.2.3 ; SCHLUCKEBIER, op. cit., n° 17 ad art. 64 ; MICHAEL BEUSCH, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, p. 220 ; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, 2009, n. marg. 394 ss p. 122 et n. marg. 408 ss p. 125 s.). L'art. 64 al. 1 let. d LTVA correspond pour l'essentiel à l'art. 84 al. 1 let. d de la loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (aLTVA, RO 2000 1300) et à l'art. 76 al. 1 let. d de l'ordonnance du 22 juin 1994 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (aOTVA, RO 1994 1464). La jurisprudence rendue sous l'égide de ces dispositions reste donc valable (cf. arrêt du TAF A-6900/2014 du 1<sup>er</sup> octobre 2015 consid. 2.3).

**2.2.2** Le sens et le but de l'art. 64 al. 1 let. d LTVA consiste en une certaine atténuation du risque entrepreneurial associé au paiement de l'impôt à l'importation au nom d'un importateur (cf. à ce sujet arrêts du TAF A-6900/2014 précité consid. 2.3.1 et A-3705/2007 du 29 septembre 2009

consid. 3.2.1 ; décision de la CRD 2001-011 du 7 juin 2020 in : JAAC 67.24 consid. 2a et 2b ; SCHLUCKEBIER, op. cit., n° 17 ad art. 64 ; BEUSCH, op. cit., p. 220 s. ; MOLLARD/OBERSON/BENEDETTO, op. cit., n. marg. 409 p. 125). Selon la jurisprudence, la remise de la TVA à l'importation ne doit pas nécessairement être intégrale, mais l'impôt peut aussi être remis partiellement, lorsque l'état de fait visé par cette disposition est réalisé. En tant qu'autorité compétente pour les décisions en matière de remise de la TVA à l'importation (cf. art. 64 al. 2 LTVA), la DGD doit rendre son prononcé en usant de manière appropriée de son pouvoir d'appréciation. Dans ce cadre, elle doit en particulier respecter les principes de l'égalité de traitement et de la proportionnalité, son devoir de préserver l'intérêt public ainsi que le sens et le but de l'ordre juridique (cf. art. 5 al. 2 et art. 8 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst., RS 101] ; arrêts du TAF A-6900/2014 précité consid. 2.3.2 et A-3705/2007 consid. 3.2.2 ; décision de la CRD 2001-011 précitée consid. 2a).

Malgré la formulation de l'art. 64 al. 1 LTVA, selon lequel l'impôt « *peut* être remis en tout ou en partie » (« Kann-Vorschrift »), il existe un véritable droit à la remise (totale ou partielle) de la TVA à l'importation lorsque toutes les conditions de la let. d de cette disposition sont remplies (cf. arrêts du TAF A-6900/2014 précité consid. 2.3.3, A-3705/2007 précité consid. 3.2.3 et A-1714/2006 du 11 août 2008 consid. 2.2 ; SCHLUCKEBIER, op. cit., n° 7 ad art. 64 ; PHILIPPE BÉGUIN/KALOYAN STOYANOV, in : OREF [édit.], Les procédures en droit fiscal, 3e éd., 2015, p. 933 ; ALOIS CAMENZIND ET AL., in : Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 3e éd., 2012, n° 2594 ; MOLLARD/OBERSON/BENEDETTO, op. cit., n. marg. 418 p. 128).

**2.2.3** Selon la pratique de la DGD, la TVA grevant l'importation des biens déclarés en douane plus de deux mois (soixante jours) après la première importation (date de la quittance douane/TVA) dont l'impôt n'a pas pu être transféré à l'importateur n'est remise qu'à hauteur de deux tiers. Cette pratique administrative constante s'applique également lorsque le mandataire chargé du dédouanement (p. ex. le transitaire) a accordé un délai de paiement d'un mois ou plus ou n'a pas facturé immédiatement l'impôt. La DGD considère que le mandataire prend ainsi aussi un risque commercial. Selon cette autorité, l'égalité de traitement des requérants est de la sorte garantie, en tenant dûment compte des intérêts divergents du fisc et du mandataire chargé de la déclaration en douane (cf. arrêts du TAF A-6900/2014 précité consid. 2.4 et A-3705/2007 précité consid. 3.4 ; SCHLUCKEBIER, op. cit., n° 23 ad art. 64).

Le Tribunal administratif fédéral a jugé que cette réduction du montant de la remise est conforme au droit et demeure dans les limites du pouvoir d'appréciation dont jouit la DGD à cet égard (cf. arrêts du TAF A-6900/2014 précité consid. 2.4 et A-3705/2007 précité consid. 3.4 et 4 ; cf. également décision de la CRD 2001-011 précitée consid. 3).

### **3.**

En l'espèce, la recourante a présenté le 20 avril 2016 une demande de remise de l'impôt à l'importation. La première importation pour laquelle la recourante sollicite la remise de la TVA a eu lieu le 7 mai 2015. Entre le 22 mai 2015 et le 19 novembre 2015, la recourante procéda à 57 autres dédouanements pour lesquels elle avança la TVA qui, selon le dossier, ne sera pas payée par la société importatrice. L'insolvabilité de cette dernière, de même que son inscription au registre des assujettis sur le territoire suisse au moment de l'importation des biens ne sont pas contestées, de sorte que les conditions matérielles prévues à l'art. 64 al. 1 let. d LTVA pour une remise de l'impôt à l'importation sont réunies (cf. consid. 1 et 2 de la décision attaquée ; consid. 2.2.1 ci-avant).

Il est également établi, sur la base du dossier (cf. pièce autorité inférieure n° 9), que la recourante a obtenu de B. \_\_\_\_\_ SA le paiement de Fr. 251.10, représentant le 0.244 % de la créance de Fr. 102'888.28 qu'elle a fait valoir à l'encontre de cette société dans le cadre de la procédure de poursuite. Dans la mesure où ce montant a également servi à couvrir une partie de l'impôt à l'importation débité du compte PCD de la recourante qui n'a par la suite pas pu être transféré à la société importatrice, comme l'autorité inférieure l'a retenu, c'est à juste titre que cette dernière a considéré que seul un montant de Fr. 60'658.33 – correspondant au 99.756 % de la créance fiscale de Fr. 60'806.70, soit à la différence entre le montant d'impôt perçu lors de l'importation et celui couvert par la somme payée – est susceptible de remise (cf. consid. 2 de la décision attaquée).

### **4.**

#### **4.1**

**4.1.1** L'autorité inférieure a en outre considéré que la recourante avait de sa propre responsabilité pris un risque commercial justifiant la réduction d'un tiers du montant de la remise, dès lors qu'elle n'avait pas vérifié la solvabilité de B. \_\_\_\_\_ SA, ni exigé des modalités de paiement plus rigoureuses (p. ex. taxation contre paiement anticipé) dès l'importation du 7 mai 2015, alors que cette société n'avait toujours pas réglé plusieurs factures de janvier 2015 dont le délai de paiement avait été fixé à la fin février 2015 (cf. consid. 3 de la décision attaquée).

**4.1.2** La recourante conteste ce point de vue. Elle soutient avoir fait preuve du comportement adéquat et n'avoir pas commis de négligence fautive donnant matière à sanction. Elle met en avant, pièces à l'appui, avoir adressé des décomptes à B.\_\_\_\_\_ SA en mars, avril, juin, août et novembre 2015 et avoir reçu de cette société 19 versements pour un montant total de Fr. 352'207.65 dans le courant de l'année 2015. Elle relève également qu'en juillet 2015, elle a demandé à la société de recouvrement X.\_\_\_\_\_ SA une analyse de la situation financière de la société importatrice, selon laquelle « [u]ne relation commerciale [pouvait] être recommandée » avec cette dernière. Elle soulève enfin avoir rencontré les représentants de B.\_\_\_\_\_ SA à la fin du mois de novembre 2015 pour discuter des modalités de remboursement et avoir, suite à cela, décidé de cesser la collaboration avec cette société jusqu'à nouvel avis, puis déposé une réquisition de poursuite à l'encontre de celle-ci en date du 9 décembre 2015.

## **4.2**

**4.2.1** Il ressort du dossier de la cause – et cela n'est pas contesté – que deux factures de juillet (Fr. 3063.10) et décembre 2014 (Fr. 3166.40), ainsi que 16 factures de janvier 2015 (Fr. 24'367.08 au total), notamment, étaient impayées par B.\_\_\_\_\_ SA en date du 7 mai 2015, soit au moment où la recourante déclara le premier des 58 envois pour lesquels elle n'obtint pas le remboursement de la TVA à l'importation qu'elle avait avancée à la société importatrice et dont elle demande la remise (cf. à ce sujet pièces autorité inférieure n°9, en particulier 9e, 9k et 9m ; cf. également pièces recourante n° 3 et 4).

Dans sa réponse au recours (cf. ch. 1.3), l'autorité inférieure expose que selon sa pratique, une demande de remise est également acceptée partiellement, à raison des deux tiers, lorsque, comme c'est en l'occurrence le cas, le transitaire annonce à l'importation des envois alors que l'état du compte de l'importateur présente une ou plusieurs factures impayées depuis plus de deux mois. Elle précise en outre évaluer aussi si l'ordre des paiements est logique et si les montants ouverts sont importants afin de déterminer si le transitaire a manqué ou non à son devoir de diligence.

Cette pratique – comme celle rappelée au consid. 2.2.3 ci-avant – vise à assurer une certaine égalité de traitement des mandataires chargés du dédouanement, à laquelle l'autorité inférieure doit veiller dans le cadre de l'exercice de son pouvoir d'appréciation (cf. consid. 2.2.2 ci-avant). Il apparaît en effet justifié que le transitaire qui fait preuve de prudence dans le choix de ses mandats et lors du recouvrement de créances – par

exemple en renonçant à un mandat ou en exigeant un paiement anticipé ou un paiement en espèces – ne soit pas désavantagé par rapport aux concurrents qui pensent pouvoir récupérer après-coup, par le biais de la remise d'impôt, la TVA à l'importation qui n'a pu être transférée et ne prennent dès lors aucune mesure en vue de sauvegarder les droits du fisc (cf. à ce sujet arrêts du TAF A-6900/2014 précité consid. 2.3.1 et A-3705/2007 précité consid. 3.2.1 ; décision de la CRD 2001-011 précitée consid. 2a ; voir aussi SCHLUCKEBIER, n° 17 ad art. 64 ; BEUSCH, op. cit., p. 220 s.).

Une telle pratique doit être par conséquent considérée comme restant dans les limites de la marge d'appréciation dont dispose l'autorité inférieure et, partant, comme conforme au droit.

**4.2.2** En l'occurrence, il ressort du dossier de la cause qu'au 31 mars 2015, la somme due par la société importatrice s'élevait au total à Fr. 50'400.88 et que toutes les factures ouvertes avaient fait l'objet d'un ou plusieurs rappels de la part de la recourante (cf. pièce recourante n° 3). Au 21 avril 2015, le solde des factures échues se montait en outre à Fr. 66'490.00 (cf. pièce recourante n° 4). Malgré les retards de paiement de B. \_\_\_\_\_ SA et l'augmentation de la créance ouverte, circonstances au vu desquelles le risque de défaut de cette société était clairement reconnaissable pour la recourante, celle-ci a accepté le mandat du 7 mai 2015, ainsi que les suivants, et a avancé la TVA sans avoir exigé de paiement anticipé ou en espèces, ni pris aucune autre mesure propre à sauvegarder les droits du fisc. On notera, à la suite de l'autorité inférieure (cf. réponse, ch. 2.2), que l'envoi de décomptes à l'importateur, qui plus est sans qu'aucune mesure en cas de non-paiement ne soit mentionnée, ne constituait pas une mesure propre à diminuer le risque commercial que les montants avancés ne fussent pas remboursés par la société importatrice.

On observera également ici qu'il n'est pas déterminant qu'il ne soit pas habituel, dans le secteur d'activité de la recourante, de demander des avances de frais, comme cette dernière le fait valoir dans son mémoire de réplique (cf. Article 2). D'une part, une telle manière de procéder n'est pas requise d'office selon la pratique de l'autorité inférieure, mais seulement en cas de retards répétés de l'importateur dans le remboursement des montants avancés, soit lorsqu'il existe un risque reconnaissable de défaut de paiement de ce dernier (cf. consid. 2.2.3 et 4.2.1 ci-avant). D'autre part, elle n'est pas obligatoire, le transitaire demeurant en effet libre, dans un tel cas de figure, de continuer à accorder des crédits à son mandant. Cela étant, il doit alors assumer, sur le plan fiscal, les éventuelles conséquences

du risque commercial qu'il consent à prendre, en se laissant le cas échéant opposer une réduction d'un tiers du montant de la remise d'impôt. Comme on l'a vu, cela découle du principe de l'égalité de traitement, au respect duquel l'autorité inférieure doit veiller dans le cadre de l'exercice de son pouvoir d'appréciation (cf. consid. 2.2.2 s. et 4.2.1), et qui consiste à traiter de manière identique ce qui est semblable et de manière différente ce qui est dissemblable (ATF 142 V 316 consid. 6.1.1 et 125 I 166 consid. 2a). Aussi, il apparaît correct que, contrairement au transitaire qui fait preuve de plus de rigueur lorsqu'il accorde un crédit dans le cadre d'un mandat de transport transfrontalier, celui qui prend à cet égard un risque plus important, notamment en octroyant des délais de paiement plus grands, n'ait en conséquence pas droit à la remise totale de l'impôt.

Il ressort en outre du dossier que suite à l'envoi des décomptes des 31 mars et 21 avril 2015, la dette de B. \_\_\_\_\_ SA – nonobstant les versements effectués par cette société pour un montant de Fr. 352'207.65 – n'a cessé d'augmenter, pour se porter à Fr. 133'005.55, dont un montant échu de Fr. 56'962.26, au 8 juin 2015 (cf. pièce recourante n° 5), à Fr. 138'083.72, dont un montant échu de Fr. 103'064.24, au 25 novembre 2015 (cf. pièce recourante n° 9), puis à Fr. 142'707.49, dont un montant échu de Fr. 121'499.07, au 7 décembre 2015 (cf. pièce recourante n° 11). Comme la recourante le remarque dans son mémoire de réplique (cf. Article 4), cette augmentation de la dette est certes à mettre en relation avec l'augmentation du chiffre d'affaire réalisé avec B. \_\_\_\_\_ SA entre janvier et mai 2015 (cf. à ce sujet pièce recourante n° 14). Cela étant, en intensifiant ses relations commerciales avec cette société suite à l'envoi des décomptes de mars et avril 2015 et alors que de nombreuses factures échues demeuraient impayées, ainsi qu'en continuant de réaliser des chiffres d'affaires conséquents avec celle-ci par la suite (cf. pièce recourante n° 14) et ce, sans mettre en œuvre de mesures pour garantir la rémunération des mandats qui lui étaient confiés et le paiement de la TVA à l'importation y afférente, la recourante a indéniablement pris un risque.

**4.2.3** L'analyse qu'elle a requise de la société de recouvrement X. \_\_\_\_\_ SA concernant la santé financière de B. \_\_\_\_\_ SA ne saurait par ailleurs la dédouaner de sa responsabilité à cet égard. D'une part, comme le relève l'autorité inférieure (cf. réponse, ch. 4.2), un risque moyen quant à la solvabilité de B. \_\_\_\_\_ SA existait selon les résultats de cette analyse. L'analyse de X. \_\_\_\_\_ SA mentionne également en première page que le score de solvabilité est de 50 sur 100 ; en outre, ce rapport indique explicitement que l'état des poursuites n'a été vérifié qu'au 4 décembre 2014 et n'était donc pas actuel, lors de sa remise alléguée en juillet 2015.

D'autre part, comme exposé ci-dessus (cf. consid. 4.2.2 ci-avant), le risque de défaut de paiement était clairement reconnaissable au vu des circonstances du cas d'espèce, de sorte qu'il doit être considéré comme ayant été assumé en pleine connaissance de cause par la recourante.

Partant, c'est à bon droit que l'autorité inférieure a considéré que le risque de défaut de paiement de l'importateur ne devait pas être supporté par le fisc seul, mais également par la recourante, qui a elle-même pris un risque commercial, et qu'elle n'a en conséquence que partiellement donné droit à la demande de remise d'impôt de cette dernière.

**4.3** Concernant les arguments de la recourante qui n'ont pas encore été traités, il y a lieu de retenir ce qui suit.

**4.3.1** La recourante fait valoir que le délai moyen dans lequel B. \_\_\_\_\_ SA s'est acquitté des factures qu'elle lui a adressées était de 73 jours en 2014 et de 76 jours en 2015, soit d'un peu plus de deux mois, ce qui correspondait à l'essentiel des factures qui indiquait un encaissement à 60 jours, et que, eu égard aux montants en cause, de brefs retards pouvaient être attendus (cf. mémoire de recours, Article 15 i.f., et mémoire de réplique, Article 3 ; pièce recourante n° 13).

A ce propos, on précisera d'abord qu'il apparaît sur la base du dossier que certes les délais de paiement de la majorité des factures paraissent avoir été fixés à 60 jours. Toutefois, une part non négligeable des factures adressées à B. \_\_\_\_\_ SA indiquait un délai inférieur à 60 jours, voire, dans certains cas, à 30 jours (cf. notamment à ce propos pièces recourante n° 3 à 5 et 9). En outre, le fait d'accorder des délais de paiement d'un mois ou plus représente aussi un risque commercial (cf. consid. 2.2.3 ci-avant). Par ailleurs, le délai de paiement moyen n'est en soi pas relevant pour juger de la quotité de la remise à accorder ; est à cet égard bien plutôt déterminant la régularité et l'ordre – chronologique ou non – des paiements effectués par la société importatrice, ainsi que l'importance des montants en souffrance (cf. consid. 4.2.1 ci-avant).

Or, comme exposé, le solde des factures échues se montait déjà à Fr. 66'490.00 au 21 avril 2015, soit peu de temps avant la première importation pour laquelle la recourante sollicite la remise de la TVA à l'importation, et n'a cessé par la suite d'augmenter (cf. pièces recourante n° 4, 5, 9 et 11). Comme le relève en outre l'autorité inférieure (cf. mémoire de réponse, ch. 3 et 4.1), le délai de paiement pour les factures établies en janvier 2015 allait du 14 février 2015 au 1<sup>er</sup> avril 2015, de sorte qu'avec le

virement comptabilisé le 13 mai 2015, les retards de paiement étaient d'un mois et demi à trois mois suivant les factures et ne sauraient en conséquence être qualifiés de brefs (cf. pièces recourantes n° 3 et 4 et pièces autorité inférieure 9m et 12) ; en outre, les paiements n'ont pas été effectués dans un ordre chronologique : ainsi, par exemple, une facture du 18 décembre 2014 est restée impayée (cf. pièce autorité inférieure n° 9c), une facture de juillet 2014 a été payée en août 2015 (cf. pièce autorité inférieure n° 9k) et une facture de janvier 2015 a été payée en octobre 2015 (cf. pièce autorité inférieure n° 9e), alors que des factures plus récentes ont été entre temps réglées. Partant, la recourante a bien pris un risque commercial en continuant à procéder à des dédouanements pour son client pendant plus de six mois, sans, qui plus est, raccourcir le délai de paiement des factures nouvellement émises.

Le recours apparaît par conséquent également mal fondé sur ce point.

**4.3.2** Dans son recours (cf. Article 17), la recourante fait encore valoir qu'elle ne saurait se voir reprocher une gestion fautive au sens de l'art. 165 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP, RS 311.0).

A ce sujet, on rappellera, à la suite de l'autorité inférieure (cf. mémoire de réponse, ch. 5), que la réduction du montant de la remise d'impôt est fondée sur des considérations, non pas pénales, mais d'égalité de traitement entre les mandataires chargés de la déclaration en douane, de sorte qu'il n'est nullement nécessaire que le risque commercial pris par le transitaire soit constitutif d'une faute de gestion au sens de la disposition susmentionnée. La décision ne reproche d'ailleurs pas une gestion fautive à la recourante ; elle se contente de souligner, comme la Cour de céans, que le risque commercial pris par la recourante a une portée juridique lors de la demande de remise de l'impôt ultérieure.

L'argument de la recourante est ainsi mal fondé.

## **5.**

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter le recours. Vue l'issue de la cause, les frais de procédure doivent être supportés par la recourante, en application de l'art. 63 al. 1 PA et des 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).

Compte tenu cependant de l'ensemble des circonstances et de la nature du litige, en application de l'art. 6 let. b FITAF, les frais de procédure seront

partiellement remis. Par conséquent, les frais de procédure seront supportés par la recourante à hauteur de Fr. 1'000.-, le solde du montant de l'avance de frais, par Fr. 2'000.-, sera remboursé à la recourante.

Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni à la recourante (cf. art. 64 al. 1 PA et art. 7 al. 1 FITAF a contrario), ni à l'autorité inférieure (cf. art. 7 al. 3 FITAF).

**6.**

Cet arrêt ne peut pas faire l'objet d'un recours de droit public devant le Tribunal fédéral (art. 83 let. m de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]).

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

**Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :**

**1.**

Le recours est rejeté.

**2.**

Les frais de procédure de 1'000 francs sont mis à la charge de la recourante. Ce montant est prélevé sur l'avance de frais déjà versée de 3'000 francs. Le solde restant de l'avance de frais, par 2'000 francs, sera remboursé à la recourante.

**3.**

Il n'est pas alloué de dépens.

**4.**

Le présent arrêt est adressé :

- à la recourante (acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. \*\*\* ; acte judiciaire)

Le président du collège :

Le greffier :

Raphaël Gani

Raphaël Bagnoud

Expédition :