



---

Cour I  
A-2826/2017

## Arrêt du 12 février 2019

---

Composition

Raphaël Gani (président du collège),  
Daniel Riedo, Michael Beusch, juges,  
Raphaël Bagnoud, greffier.

---

Parties

**A.** \_\_\_\_\_,  
recourante,

contre

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

---

Objet

Taxe sur la valeur ajoutée (2010 à 2014).

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

A.\_\_\_\_\_ (ci-après : l'assujettie), dont le siège est à \*\*\* et qui a notamment pour but – depuis courant 2002 – l'exploitation d'une entreprise de gypserie-peinture (cf. extrait du registre du commerce), fut immatriculée au registre de l'Administration fédérale des contributions (AFC) en qualité d'assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à compter du 10 avril 2000, puis radiée en date du 21 octobre 2010. A l'occasion d'un contrôle opéré chez l'assujettie le 21 septembre 2015 et portant sur les périodes fiscales allant du 1<sup>er</sup> trimestre 2010 au 4<sup>e</sup> trimestre 2014, l'AFC constata que des manquements dans la comptabilité de l'intéressée avaient conduit à des omissions dans l'imposition de son chiffre d'affaires. Elle considéra en outre que la radiation de l'assujettie du registre TVA de l'AFC n'avait en conséquence pas lieu d'être et procéda dès lors à la ré-immatriculation de celle-ci avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2011.

**B.**

Suite à différents échanges d'écritures et de correspondances, l'AFC arrêta le montant de la créance fiscale et de la correction de l'impôt pour les périodes contrôlées par notification d'estimation du 15 juin 2016. Suite à la contestation déposée le 23 juin 2016 par B.\_\_\_\_\_, administrateur unique de l'assujettie avec signature individuelle, l'AFC confirma le montant de la correction de l'impôt par décision du 31 janvier 2017, contre laquelle B.\_\_\_\_\_ forma réclamation pour le compte de l'assujettie par courrier daté du 14 février 2017. Ce dernier fit en substance notamment valoir qu'il n'était pas responsable de la tenue des comptes pour les périodes fiscales litigieuses, dès lors que du 1<sup>er</sup> janvier 2010 au 1<sup>er</sup> juillet 2013, lesdits comptes avaient été établis par X.\_\_\_\_\_, détenteur d'une « procuration totale » lui permettant d'agir seul pour l'assujettie, puis par Y.\_\_\_\_\_, suite au rachat des parts de la société par ce dernier. L'assujettie avait été vendue par X.\_\_\_\_\_ au mois de mars 2013 à Y.\_\_\_\_\_.

**C.**

Par décision du 21 avril 2017, l'AFC rejeta la réclamation de l'assujettie et prononça que cette dernière devait encore verser à titre de TVA pour les périodes fiscales correspondant aux années 2010 à 2014 le montant de Fr. 9'424.--, plus intérêts moratoires dès le 1<sup>er</sup> mai 2013. Agissant par l'entremise de son administrateur unique, l'assujettie (ci-après : la recourante) a déféré cette décision au Tribunal administratif fédéral par recours du 16 mai 2017, concluant implicitement à son annulation tout en

renvoyant principalement aux arguments développés dans sa réclamation du 14 février 2017, soit en substance qu'elle avait confié la responsabilité d'établir les comptes à un tiers. L'AFC (ci-après : l'autorité inférieure) a conclu au rejet du recours par réponse du 3 juillet 2017.

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** Sous réserve des exceptions – non réalisées en l'espèce – 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. En particulier, les décisions rendues sur réclamation par l'AFC en matière de TVA peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral conformément à l'art. 33 let. d LTAF (cf. également art. 83 de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [LTVA, RS 641.20]). L'autorité de céans est donc compétente 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**

**1.2.1** En sa qualité de destinataire de la décision du 21 avril 2017, la recourante est spécialement touchée par celle-ci et a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification. Elle a dès lors qualité pour recourir (art. 48 al. 1 PA). Déposé le 16 mai 2017, le recours a en outre été interjeté dans le délai légal de trente jours (cf. art. 50 al. 1 PA) et répond au surplus aux exigences de contenu et de forme de la procédure administrative (cf. art. 52 al. 1 PA). Il convient donc d'entrer en matière, sous réserve de ce qui suit.

**1.2.2** En procédure administrative contentieuse, l'objet du litige est défini par trois éléments, à savoir l'objet du recours, les conclusions du recours et, accessoirement, les motifs de celui-ci. Le contenu de la décision attaquée, plus particulièrement son dispositif, délimite l'objet du litige. En vertu du principe de l'unité de la procédure, l'autorité de recours ne peut en effet statuer que sur les prétentions ou les rapports juridiques sur lesquels l'autorité inférieure s'est déjà prononcée ou aurait dû le faire (cf. arrêts du TF 2C\_612/2007 du 7 avril 2008 consid. 4.1 et 1P.217/2001 du 28 mai 2001 consid. 2a ; arrêts du TAF A-3000/2016 du 22 septembre 2016

consid. 1.4 et A-2108/2016 du 25 août 2016 consid. 1.3 ; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2<sup>e</sup> éd., 2013, n. marg. 2.1 ss ; MARKUS MÜLLER, in : Auer/Müller/Schindler [édit.], *Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren*, 2<sup>e</sup> éd., 2019, n° 14 *ad* art. 44 PA).

Outre la décision entreprise du 21 avril 2017, la recourante semble également contester le « mandat de répression du 21 décembre 2016 » ainsi que sa condamnation à une amende de Fr. 5'000.--. Or, le tribunal de céans n'est pas compétent pour connaître des litiges relatifs à la poursuite pénale d'éventuelles infractions et à l'amende infligée dans ce cadre en relation avec la violation d'obligations de procédure (cf. à cet égard les dispositions topiques de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif [DPA, RS 313.0], applicable en vertu du renvoi de l'art. 103 al. 1 LTVA ; cf. également art. 98 LTVA, en particulier let. e). Au surplus, la décision sur réclamation du 21 avril 2017, dont est (seule) ici recours et qui délimite l'objet du litige (cf. ci-avant), ne conclut qu'à la confirmation de la décision d'estimation, sur le montant de la correction d'impôt, et sur les intérêts moratoires. Aussi, dans la mesure où le recours porte sur le « mandat de répression du 21 décembre 2016 » (cf. objet du recours du 16 mai 2017) et l'amende à laquelle la recourante – respectivement son administrateur – aurait été condamnée dans ce cadre (cf. p. 2 du mémoire de recours), il dépasse l'objet de la présente procédure et doit en conséquence être déclaré irrecevable.

**1.3** Le recourant 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 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 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *op. cit.*, n. marg. 2.149).

Le Tribunal administratif fédéral 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 entreprise (cf. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3<sup>e</sup> éd., 2011, ch. 2.2.6.5 p. 300 s. ; arrêt du TAF A-2720/2016 du 31 mai 2018 consid. 1.3.2). La procédure est régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le Tribunal définit les faits d'office et librement ; cette maxime doit toutefois être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits (cf. art. 12 et 13 PA, applicables en vertu de l'art. 83 al. 1 LTVA), en

vertu duquel celles-ci doivent notamment indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver leur requête (art. 52 PA).

En conséquence, 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 135 I 91 consid. 2.1 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2 et 2012/23 consid. 4 ; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2013, ch. 1135 s.). Le Tribunal administratif fédéral s'impose en outre une certaine retenue dans son examen en matière de taxation par estimation justifiée (cf. arrêts du TAF A-1679/2015 du 24 mai 2016 consid. 2.2 et A-704/2012 du 27 novembre 2013 consid. 3.2 ; cf. ég. consid. 2.5 ci-après).

**1.4** Après une libre appréciation des preuves en sa possession, l'autorité (administrative ou judiciaire) 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 procédant si besoin à une appréciation anticipée de celles-ci (cf. ATF 137 III 208 consid. 2.2 et 133 II 384 consid. 4.2.3 ; arrêt du TF 2C\_806/2017 du 19 octobre 2017 consid. 4.1 ; arrêts du TAF A-6029/2017 du 7 septembre 2018 consid. 1.4 et A-3018/2016 du 30 avril 2018 consid. 1.4 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *op. cit.*, n. marg. 3.140 ss, en particulier 3.144).

En revanche, lorsque l'autorité de recours reste dans l'incertitude après avoir procédé aux investigations requises, elle appliquera les règles sur la répartition du fardeau de la preuve. Dans ce cadre et à défaut de dispositions spéciales, le juge s'inspire de l'art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC, RS 210), en vertu duquel quiconque doit prouver les faits qu'il allègue pour en déduire un droit (cf. RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA THURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER, *Öffentliches Prozessrecht*, 3<sup>e</sup> éd., 2014, n. marg. 996 ss ; THIERRY TANQUEREL, *Manuel de droit administratif*, 2010, n. marg. 1563).

Rapportée au droit fiscal, cette règle suppose que l'administration supporte la charge de la preuve des faits qui créent ou augmentent la charge fiscale, alors que l'assujetti assume pour sa part la charge de la preuve des faits qui diminuent ou lèvent l'imposition (cf. ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; arrêt du TF 2C\_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.6 ; arrêts du TAF A-4388/2014 du 26 novembre 2015 consid. 1.5 et A-1720/2014 du 7 septembre 2015 consid. 2.4). Elle ne s'applique toutefois que s'il se

révèle impossible, dans le cadre de la maxime inquisitoire et en application du principe de la libre appréciation des preuves, d'établir un état de fait qui correspond avec un degré de vraisemblance suffisant à la réalité (cf. ATF 139 V 176 consid. 5.2 ; arrêts du TAF A-6029/2017 du 7 septembre 2018 consid. 1.4 et A-3945/2013 du 2 avril 2014 consid. 1.5).

## **2.**

**2.1** En matière de TVA, la déclaration et le paiement de l'impôt ont lieu selon le principe de l'auto-taxation, en vertu duquel l'assujetti lui-même est tenu de déclarer spontanément à l'AFC la créance fiscale et de verser 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 (cf. art. 71 et 86 al. 1 LTVA ; ATF 140 II 202 consid. 5.4 ; arrêt du TF 2C\_1077/2012 du 24 mai 2014 [traduit in : Revue de droit fiscal et de droit administratif {RDAF} 2015 II 171] consid. 2.1 ; arrêts du TAF A-1679/2015 précité consid. 4.1 et A-1662/2014 du 28 juillet 2015 [confirmé par arrêt du TF 2C\_797/2015 du 2 septembre 2016] consid. 4.1 ; PIERRE SCHEUNER, in : Zweifel et al. [édit.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht: Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Bâle 2015 [ci-après cité : MWSTG-Kommentar], ch. 1 ss ad art. 71). Autrement dit, l'AFC n'a pas à intervenir à cet effet, si ce n'est à des fins de contrôle (cf. art. 78 LTVA), et n'établit le montant de l'impôt à la place de l'assujetti que si celui-ci ne remplit pas ses obligations (cf. arrêts du TAF A-1679/2015 précité consid. 4.1 et A-2657/2014 du 1<sup>er</sup> juin 2015 consid. 3.3 ; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Bâle 2009, chap. 6 ch. 144 ss).

Même si le nouveau droit a, sur certains aspects, assoupli ce principe (cf. ATF 140 II 202 consid. 5.4 ; arrêt du TF 2C\_678/2012 du 17 mai 2013 consid. 2.1 ; cf. également à cet égard le Message du Conseil fédéral sur la simplification de la TVA, in : Feuille fédérale [FF] 2008 6277), il n'en reste ainsi pas moins qu'il appartient à l'administré d'examiner et de contrôler s'il remplit les conditions d'assujettissement à la TVA et, le cas échéant, d'établir lui-même la créance fiscale le concernant. L'assujetti demeure en effet seul responsable de l'imposition complète et exacte de ses opérations imposables, ainsi que du calcul correct de l'impôt préalable (cf. arrêts du TF 2C\_835/2011 du 4 juin 2012 consid. 2 et 2A.304/2003 du 14 novembre 2003 consid. 3.5 ; ATAF 2009/60 consid. 2.5.1 ; arrêts du TAF A-1133/2018 du 26 septembre 2018 consid. 2.4.1 et A-1679/2015 précité consid. 4.1).

**2.2** Parmi les obligations incombant à l'assujetti figurent en particulier celles liées à la comptabilité. Selon l'art. 70 al. 1 LTVA, l'assujetti doit tenir

ses livres comptables et les documents pertinents conformément aux principes du droit commercial, l'AFC pouvant exceptionnellement fixer des obligations allant au-delà des dispositions du droit commercial si ces contraintes sont indispensables à une perception correcte de l'impôt.

Les opérations commerciales doivent être enregistrées dans l'ordre chronologique, sans discontinuité et de manière actuelle, c'est-à-dire sans délai suite à leur réalisation. L'assujetti est tenu d'enregistrer les recettes et les dépenses intégralement et en toute sincérité, sous une forme non modifiable (cf. Info TVA 16, « Comptabilité et facturation », ch. 1.3). Le suivi des opérations commerciales à partir de la pièce justificative individuelle jusqu'au décompte TVA en passant par la comptabilité, et vice-versa, doit pouvoir être garanti en tout temps et sans perte de temps, y compris par sondage. Ceci suppose en particulier une organisation claire des livres comptables, ainsi que des libellés compréhensibles dans les écritures comptables et dans les journaux, des pièces justificatives avec mention des imputations et des paiements, de même qu'un classement et une conservation en bon ordre et de manière systématique des livres comptables et des pièces justificatives (cf. Info TVA 16, ch. 1.5 ; arrêts du TAF A-1679/2015 précité consid. 4.2 et A-1331/2013 du 2 octobre 2014 consid. 5.2.2 et 5.2.3).

Conformément à l'art. 70 al. 2 LTVA, l'assujetti doit en outre conserver dûment ses livres comptables, pièces justificatives, papiers d'affaires et autres documents pertinents jusqu'à l'expiration de la prescription absolue de la créance fiscale (cf. art. 42 al. 6 LTVA), l'art. 958f du code des obligations du 30 mars 1911 (CO, RS 220) étant réservé. Selon la pratique de l'AFC, confirmée par la jurisprudence, une comptabilité qui n'est pas tenue correctement, de même que l'absence des comptes annuels, de documents et de justificatifs, peuvent entraîner une détermination par approximation de la TVA, fondée sur l'art. 79 LTVA (cf. Info TVA 16, ch. 1.4 ; arrêts du TAF A-1679/2015 précité consid. 4.2 et A-1662/2014 précité consid. 4.2.3 ; cf. également BRITTA REHFISCH/ROGER ROHNER, in : MWSTG-Kommentar, ch. 9 ss ad art. 70).

## **2.3**

**2.3.1** 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, dans les limites de son pouvoir d'appréciation, à une taxation par estimation (art. 79 al. 1 LTVA ; cf. arrêts du TF 2C\_576/2015 du 29 février 2016 consid. 3.4 et 2C\_206/2012 du 6 septembre 2012 consid. 2.3 ; arrêts du TAF A-1133/2018 précité

consid. 2.5.1 et A-1679/2015 précité consid. 4.3.1). Les deux premières conditions sont de nature formelle, la dernière étant de nature matérielle. Lorsqu'une comptabilité contient des lacunes du point de vue formel, l'AFC n'a pas à se demander si elle présente des lacunes d'ordre matériel, l'inverse étant aussi vrai (cf. arrêts du TAF A-3141/2015 du 18 janvier 2017 consid. 8.1 et A-1679/2015 précité consid. 4.3.1 ; JÜRIG STEIGER, *in* : MWSTG-Kommentar, ch. 7 ss ad art. 79; PASCAL MOLLARD, TVA et taxation par estimation, *in* : Archives de droit fiscal suisse [Archives] 69 511, ch. 3.1.2).

**2.3.2** L'art. 79 al. 1 LTVA distingue deux cas de figure. D'une part, une taxation par 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 (cf. ATF 105 Ib 181 consid. 4a ; arrêts du TF 2C\_429/2009 du 9 novembre 2009 consid. 3 et 2A.437/2005 du 3 mai 2006 consid. 3.1 ; arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.5.2 et A-1331/2013 précité consid. 5.3.2). La taxation par estimation est ainsi 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. Autrement dit, celle-ci s'impose à chaque fois qu'il n'est pas possible d'établir une taxation en bonne et due forme sur la base des documents comptables à disposition (cf. arrêt du TF 2A.552/2006 du 1<sup>er</sup> février 2007 consid. 3.2 ; arrêts du TAF A-1679/2015 précité consid. 4.3.1 et A-1662/2014 précité consid. 4.3.2).

Une estimation intervient par ailleurs également lorsque les résultats présentés ne correspondent manifestement pas à la réalité, soit que des indices peuvent 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. arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.5.2, A-1331/2013 précité consid. 5.3.2 et A-704/2012 précité consid. 5.2.2 ; MOLLARD, *op. cit.*, ch. 3.1.1).

## **2.4**

**2.4.1** Si les conditions d'une taxation par estimation sont réunies, l'AFC n'est pas seulement autorisée, mais bien tenue de procéder à une telle taxation. Les cas dans lesquels l'assujetti se soustrait à son obligation de coopérer ou dans lesquels les documents comptables se révèlent



incomplets, insuffisants ou inexistants, ne doivent pas se solder par une perte d'impôt. La violation des devoirs de procédure ne saurait en effet profiter à l'assujéti (cf. arrêts du TF 2C\_82/2014 du 6 juin 2014 consid. 3.1, 2C\_1077/2012 précité consid. 2.3 et 2C\_657/2012 du 9 octobre 2012 consid. 2.2 ; arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.6.1 et A-1679/2015 précité consid. 4.3.1 ; MOLLARD, op. cit., ch. 3.2.1).

**2.4.2** 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 et aboutit à un résultat s'approchant le plus possible de la réalité (cf. arrêts du TF 2C\_950/2015 du 11 mars 2016 consid. 4.5 et 2C\_576/2015 précité consid. 3.4 ; arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.6.2 et A-3141/2015 précité consid. 8.2 ; STEIGER, op. cit., ch. 23 ad art. 79). Entrent en ligne de compte, d'une part, les méthodes qui tendent à compléter ou à reconstruire une comptabilité déficiente et, d'autre part, celles qui s'appuient sur des chiffres (ou coefficients) d'expérience en relation avec des résultats partiels incontestés ressortant de la comptabilité (cf. arrêt du TF 2A.253/2005 du 3 février 2006 consid. 4.2 ; arrêts du TAF A-3141/2015 précité consid. 8.2 et A-1331/2013 précité consid. 5.3.4 ; MOLLARD, op. cit., ch. 3.2.2). 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. arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.6.2, A-1331/2013 précité consid. 5.3.4 et A-704/2012 précité consid. 5.3.2).

**2.4.3** Dans le cadre de l'exécution de l'estimation, 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 (cf. consid. 2.3.2 in fine ci-avant) 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. ATAF 2009/60 consid. 2.8 ; arrêts du TAF A-1331/2013 précité consid. 5.3.5 et A-4480/2012 précité consid. 4.3.2). Les coefficients 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. arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.7.1, A-1331/2013 précité consid. 5.3.5 et A-6188/2012 du 3 septembre 2013 consid. 2.10.1 ; 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 »] in : Archives 77 658, p. 665 et 679 et les références citées).

Ces chiffres 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, op. cit., p. 679). Les chiffres d'expérience étant censés fournir des éclaircissements sur le chiffre d'affaires moyen correspondant à un type d'activité, ils doivent être largement corroborés et tenir compte de la structure de l'entreprise, de sa taille et des circonstances locales (cf. MOLLARD, op. cit., ch. 3.2.2.3.1). 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 (cf. ATAF 2009/60 consid. 2.8.2 ; arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.7.2, A-7215/2014 du 2 septembre 2015 consid. 2.9.2 et A-1331/2013 précité consid. 5.3.5).

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. L'administration doit d'ailleurs expliquer dans ses décisions comment elle a fait usage de son pouvoir d'appréciation. Ainsi, il ne suffit pas que l'autorité cite les coefficients d'expérience, elle doit encore expliquer les critères ainsi que la base statistique de ces chiffres pour remplir son devoir de motiver sa décision (cf. arrêt du TF 2C\_370/2013 du 19 juillet 2014 consid. 1.4.2 ; ATAF 2009/60 consid. 2.8.4 ; arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.7.3 et 2.7.4, A-1331/2013 précité consid. 5.3.6 et A-4480/2012 précité consid. 4.3.2 ; MARTIN KOCHER, Die bundesgerichtliche Kontrolle von Steuernormen, 2018, p. 143). L'assujetti a en outre le droit d'être entendu sur ces chiffres d'expérience (cf. art. 29 ss PA et art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst. ; RS 101] ; ATF 141 V 557 consid. 3.1 et les références citées ; arrêt du TF 2A.485/2004 du 18 mai 2005 consid. 9). De ce droit découle la possibilité

de consulter – sur demande (cf. art. 26 à 28 PA) – le dossier spécial y afférent (cf. arrêt du TAF A-5798/2011 du 29 mai 2012 consid. 5.2.2).

**2.5** 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. Dans un premier temps, 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 et le tribunal de céans jouit d'un plein pouvoir d'examen (cf. ATAF 2009/60 consid. 2.9.2 ; arrêts du TAF A-3141/2015 précité consid. 8.31 et A-1679/2015 précité consid. 4.3.2 ; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, *op. cit.*, p. 881 s. n. marg. 277 s. ; consid. 1.3 ci-avant).

Dans un deuxième temps, il sied de se demander si l'AFC a procédé correctement à l'estimation. Là encore, le fardeau de la preuve incombe à l'autorité. En particulier, le Tribunal examine l'estimation sous l'angle du choix des méthodes par l'AFC et sur le point de savoir s'il a été tenu compte des particularités de l'entreprise (arrêts du TAF A-3141/2015 précité consid. 8.3.2.2 et A-1662/2014 précité consid. 4.3.4 et 5.2.2.1). Cela étant, le Tribunal administratif fédéral – lors même que sa cognition n'est pas restreinte par la loi (cf. consid. 1.3 ci-avant) – fait preuve de retenue lors de son analyse de l'exactitude de l'estimation, ne remplaçant l'appréciation de l'autorité inférieure par la sienne qu'en présence d'erreurs manifestes, c'est-à-dire si l'autorité a excédé ou abusé de son pouvoir d'appréciation (cf. arrêt du TF 2C\_950/2015 précité consid. 4.5 ; arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.8.1 et 2.8.2, A-3141/2015 précité consid. 8.3.2.3 et A-1679/2015 précité consid. 4.3.2 et A-1662/2014 précité consid. 4.3.6). Toutefois, de jurisprudence constante, l'autorité de recours se doit de contrôler si l'AFC a satisfait aux obligations de motiver qui lui incombe (cf. arrêt du TF 2C\_370/2013 précité consid. 1.4.2 ; arrêts du TAF A-1331/2013 précité consid. 5.3.7 et A-4876/2012 précité consid. 3.2.2).

Dans un troisième temps, s'il s'avère que 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, le Tribunal administratif fédéral faisant preuve de retenue lors de son examen (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_426/2007 du 22 novembre 2007 consid. 4.3, in RDAF 2008 II 20, RF 63/2008 p. 289, Archives 77 p. 343). Cette retenue découle de la marge d'appréciation que l'art. 79 al. 1 LTVA attribue à l'autorité fiscale (KOCHER, *op. cit.*, p. 143). Ce n'est ainsi que si l'autorité,

dans le cadre des pouvoirs conférés par l'art. 79 LTVA, viole les principes juridiques qui les restreignent et qu'ainsi elle abuse de son pouvoir (cf. PIERRE MOOR/ALEXANDRE FLÜCKIGER/VINCENT MARTENET, Droit administratif, vol. I, 3<sup>e</sup> éd., 2012, p. 743), que le Tribunal fédéral administratif intervient. Il appartient par ailleurs également au contribuable, le cas échéant, de prouver l'existence de conditions particulières devant conduire l'autorité fiscale à s'écarter des données d'expérience ; l'assujetti qui présente une structure de coûts inhabituelle par rapport à la moyenne doit pouvoir l'expliquer par des pièces justificatives (cf. arrêts du TF 2C\_970/2012 du 1<sup>er</sup> avril 2013 consid. 4.2 et 2C\_429/2009 précité consid. 3 ; arrêts du TAF A-3141/2015 précité consid. 8.3.3, A-1679/2015 précité consid. 4.3.2 et A-5798/2011 précité consid. 5.2.1). 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 (cf. ATF 105 Ib 181 consid. 4c ; arrêts du TF 2C\_429/2009 précité consid. 3 et 2A.569/2006 du 28 février 2007 consid. 3.3 in fine ; arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.8.2 et A-3141/2015 précité consid. 8.3.3 ; cf. également consid. 1.4 ci-avant). L'assujetti doit en effet tolérer l'incertitude qui résulte nécessairement de l'estimation opérée du fait de la violation de ses devoirs. Ce n'est que s'il prouve que l'instance précédente a commis de très importantes erreurs d'appréciation que le tribunal de céans remplace l'appréciation de cette dernière par la sienne (cf. arrêts du TF 2C\_576/2015 précité consid. 3.4 et 4.4.1 et 2C\_812/2013 du 28 mai 2014 consid. 2.4.3 ; arrêts du TAF A-1133/2018 précité consid. 2.8.2 et A-3141/2015 précité consid. 8.3.3).

### **3.**

En l'espèce, le recourant conteste la décision entreprise. Il s'agit donc d'examiner si les conditions d'application de la taxation par estimation étaient remplies (consid. 3.1 ci-après) puis, le cas échéant, de procéder au contrôle de l'estimation en elle-même (consid. 3.2 ci-après), ainsi que de se pencher sur les arguments et les moyens de preuve de la recourante (consid. 3.3 et 3.4 ci-après).

**3.1** Concernant les conditions d'une taxation par estimation (première étape), il ressort du dossier de la cause que la comptabilité de la recourante présente d'importantes lacunes.

Sur le plan formel, il apparaît que la recourante a été dans l'incapacité de produire de nombreuses pièces et documents comptables requis par l'AFC (p. ex. : relevés de comptes bancaires pour les années 2010 à 2012,

factures clients et factures fournisseurs ou tickets de caisse pour les charges comptabilisées « en bloc », livre de caisse ; cf. notamment pièces AFC n° 1 à 3). Il s'avère ainsi que la recourante n'a pas respecté les règles formelles régissant la tenue de la comptabilité et la conservation des pièces justificatives (cf. consid. 2.2 ci-avant). Il sied de rappeler ici qu'il suffit que les pièces justificatives ne soient pas disponibles, alors qu'elles devraient l'être au regard de l'art. 70 al. 2 LTVA, pour conclure que la recourante n'a pas respecté les règles formelles ; il n'est en revanche pas nécessaire d'en rechercher la cause, respectivement de déterminer si cela est ou non imputable à une faute de l'intéressée pour juger si, sur le principe, la taxation par estimation est justifiée.

On relèvera encore que contrairement aux allégations de la recourante (cf. recours, p. 2), des frais de leasing ont en outre bien été comptabilisés en 2013 (cf. pièce AFC n° 8) et ce, bien que selon les allégations de l'autorité inférieure, qui ne sont pas contestées, l'administrateur ait indiqué que ces frais ne correspondaient pas à la réalité et qu'aucun contrat de leasing n'avait été conclu depuis 2010 (cf. pièces AFC n° 5 et 6 ; cf. également pièce AFC n° 1, « Module 11 - Compléments », sous ch. RR 3.4/3.5). Enfin, il ressort des constatations – non contestées – de l'AFC que le compte caisse de la recourante présentait régulièrement des soldes négatifs. Or, la jurisprudence a déjà eu l'occasion de dire que le fait que le compte caisse d'une entreprise présente un solde négatif – alors que, par nature, son solde est nécessairement débiteur – constitue un indice important de l'existence de chiffres d'affaires non comptabilisés ou n'ayant pas été comptabilisés correctement (cf. arrêt du TF 2A.693/2006 du 26 juillet 2007 consid. 4.2 ; arrêts du TAF A-4480/2012 du 12 février 2014 consid. 5.2.2, A-704/2012 précité consid. 5.1 et A-1353/2006 du 7 avril 2008 consid. 3.2 ; décision de la Commission fédérale de recours en matière de contributions [CRC] 2002-177 du 18 juillet 2003 in : Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 68.19 consid. 4c/cc). Pas plus que devant l'autorité inférieure, la recourante n'expose en outre les raisons pour lesquelles ce compte accusait un tel solde créditeur.

Il apparaît ainsi que la comptabilité de la recourante est gravement lacunaire et que les éléments existants sont en outre peu fiables. Or, la taxation par voie d'estimation s'impose à chaque fois que sur la base des documents comptables à disposition, il n'est pas possible d'établir une taxation en bonne et due forme (cf. consid. 2.3.2 ci-avant), ce qui est bien le cas ici.

Bien que les lacunes formelles relevées ci-dessus suffisent à elles seules à justifier, sur le principe, la taxation par estimation (cf. consid. 2.3.1 ci-avant), l'on notera par surabondance que les marges constatées par l'AFC lors de son contrôle – qui ne sont pas contestées – sont largement inférieures à ce qui ressort des chiffres d'expérience de cette dernière pour des établissements comparables – à savoir 36 % en 2010, 37 % en 2011, 71 % en 2013 et 26 % en 2014, comparées à des marges brutes moyenne et médiane se montant selon les chiffres d'expérience de l'AFC à 86,3 %, respectivement à 87 %, pour les entreprise réalisant des travaux de peinture et, concernant les gypsiers, à 79,9 %, respectivement à 78,2 % (concernant la représentativité des chiffres d'expérience sur lesquels l'AFC s'est fondée, cf. consid. 3.2.2 ci-après). La recourante ne fait en outre état d'aucune circonstance particulière qui permettrait d'expliquer cette différence.

Ces éléments pris ensemble démontrent bien que d'une manière générale, la comptabilité de la recourante n'est manifestement pas probante. Par conséquent, il y a lieu de constater que les conditions de la taxation par voie d'estimation étaient réunies.

**3.2** Il convient à présent d'examiner l'estimation réalisée par l'autorité inférieure, en particulier sous l'angle du choix de la méthode et de son application au cas particulier, étant à cet égard rappelé que le tribunal de céans s'impose une certaine retenue et n'intervient qu'en cas d'abus ou d'excès du pouvoir d'appréciation, ainsi que sous l'angle de la motivation suffisante (deuxième étape ; cf. consid. 2.5 ci-avant).

**3.2.1** En l'occurrence, il ressort de la décision du 31 janvier 2017, ainsi que du rapport de révision du 4 mai 2016 et de la notification d'estimation du 15 juin de la même année, qu'afin de déterminer le chiffre d'affaires réalisé par la recourante de la manière la plus proche possible de la réalité, l'autorité inférieure a procédé de la manière suivante.

Tout d'abord, elle a distingué entre les chiffres d'affaires résultant d'une part des propres travaux de la recourante et, d'autre part, des travaux effectués en sous-traitance par Y.\_\_\_\_\_. Pour l'estimation de ce dernier, elle a repris le total des affaires sous-traitées selon le compte de charge n° 301 de la comptabilité 2014 de la recourante. Elle a ensuite considéré que ce total représentait le 90 % du chiffre d'affaires annuel et y a donc ajouté une marge de 10 % servant à couvrir les frais généraux liés à l'exploitation de l'entreprise. Comme le relève l'autorité inférieure dans sa décision du 31 janvier 2017 (cf. ch. 2.3.1), le Tribunal fédéral a déjà eu

l'occasion de se prononcer sur ce coefficient de majoration de 10 % pour les travaux de tiers et n'avait alors rien trouvé à y redire (cf. arrêt du TF 2A.693/2006 du 26 juillet 2007 consid. 5).

Concernant ensuite l'estimation du chiffre d'affaire provenant des travaux réalisés par la recourante, l'autorité inférieure a procédé selon la méthode des coefficients d'expérience. Dans sa décision du 31 janvier 2017 (cf. ch. 2.3.2), de même que dans le rapport de révision et la notification d'estimation des 4 mai et 15 juin 2016, elle expose à cet égard qu'en tant que le seul employé de la recourante était également l'actionnaire unique de celle-ci et qu'il était également titulaire d'une raison individuelle active dans le même secteur, les salaires versés n'ont pas été considérés comme une donnée pertinente pour estimer le chiffre d'affaires réalisé ; en conséquence, l'autorité inférieure a choisi de se baser sur les achats de marchandises. Elle précise en outre qu'en raison d'une répartition très inégale des achats d'une année à l'autre du fait de l'absence d'inventaire et de créanciers ou de passifs transitoires, les montants en question ont été « lissés » sur la période contrôlée et le chiffre d'affaires total obtenu sur cette base réparti entre les période 2010, 2011, 2013 et 2014, la recourante n'ayant pas eu d'activité en 2012.

Au sujet de la marge de 80 % retenue pour estimer le chiffre d'affaires de la recourante, il apparaît par ailleurs que l'autorité inférieure a considéré que celle-ci était active tant dans la gypserie que dans la peinture, soit deux activités pour lesquels il existe des chiffres d'expérience distincts ; cependant, en l'absence de factures clients, l'autorité inférieure n'a pas pu déterminer la part du chiffre d'affaires en l'occurrence attribuable à l'une ou l'autre de celles-ci (cf. notamment décision du 31 janvier 2017, ch. 2.3.3). Elle a dès lors décidé de se fonder sur une marge brute de 80 % s'approchant de la moyenne des entreprises de gypserie (cf. à cet égard consid. 3.1 ci-avant), « qui n'ont peu ou pas de travaux de peinture et des coûts en matière plus élevé ».

**3.2.2** De manière générale, la façon de procéder de l'autorité inférieure n'apparaît pas critiquable. En particulier, l'AFC avait le droit de distinguer entre les travaux sous-traités par la recourante et les travaux effectués en propre par cette dernière et, pour l'estimation du chiffre d'affaires afférent à chacune de ces activités, de faire appel à une méthode différente, à même de conduire à une estimation se rapprochant le plus possible de la réalité. A ce stade de l'analyse, il y a lieu de rappeler qu'en matière de taxation par voie d'estimation, la marge d'appréciation dont bénéficie l'autorité inférieure est très large et que dans ce cadre, elle doit en

particulier se fonder sur les parties probantes de la comptabilité, ainsi que sur des chiffres d'expérience (cf. consid. 2.4.2 et 2.4.3 ci-avant). Partant, le procédé utilisé par l'AFC dans le cas présent n'apparaît pas contraire au droit fédéral et doit donc être confirmé.

Comme on l'a vu, le coefficient de majoration de 10 % pour les travaux de tiers a par ailleurs déjà été – implicitement – admis par la jurisprudence fédérale (cf. consid. 3.2.1 ci-avant), de sorte qu'il ne saurait être question pour le tribunal de céans de le remettre en cause. En outre, le choix de l'autorité inférieure de procéder à l'estimation du chiffre d'affaires résultant des travaux réalisés par la recourante en utilisant la méthode des chiffres d'expérience et sur la base des achats de marchandises lissés sur l'ensemble des périodes concernées n'apparaît pas non plus critiquable au vu des éléments du dossier, en particulier de la grande disparité d'une année à l'autre des achats et du contexte particulier lié à l'actionnaire unique de la recourante. Conformément à son obligation de motivation, l'AFC a en outre bien exposé les raisons qui l'ont conduit à opérer de la sorte.

La marge brute de 80 % sur laquelle l'AFC s'est en l'occurrence fondée pour estimer le chiffre d'affaires de la recourante n'est par ailleurs pas excessive au regard des chiffres d'expérience de l'AFC. La décision de l'autorité inférieure apparaît même à cet égard plutôt clémente, dans la mesure où cette marge s'approche de la marge moyenne des entreprises de gypserie (soit 79,9 % selon les données de l'AFC), qui est sensiblement inférieure à celles des entreprises de peinture (soit 86,3 % selon les données de l'AFC), en raison notamment des coûts plus élevés que les premières ont à supporter. L'autorité inférieure n'a donc à cet égard pas outrepassé son pouvoir d'appréciation. C'est également le lieu de rappeler qu'il appartient à la recourante de supporter l'incertitude qui résulte nécessairement de l'estimation opérée du fait de ses manquements (cf. consid. 2.5 ci-avant) – manquements desquels résulte du reste l'impossibilité de déterminer la part exacte du chiffre d'affaires respectivement attribuable aux travaux de gypserie et de peinture. On notera également que si l'autorité fiscale doit certes procéder à une estimation prudente, elle n'est cependant pas tenue, en cas de doute, de retenir l'hypothèse la plus favorable à l'assujéti, la violation de devoirs de procédure ne devant en effet pas être récompensée (cf. consid. 2.4.1 ci-avant).

L'on observera encore à ce sujet que selon les explications contenues dans la décision du 31 janvier 2017 (cf. ch. 2.3.3), les chiffres d'expérience sur



lesquels l'autorité inférieure s'est fondée proviennent de 63 entreprises suisses actives dans le domaine de la peinture, respectivement de 26 entreprises suisses actives dans le domaine de la gypserie. Sur la base de ces indications, ils apparaissent suffisamment représentatifs. Compte tenu du peu d'informations à disposition du fait des graves lacunes constatées, l'on ne saurait notamment reprocher à l'autorité inférieure de ne pas avoir effectué de comparaison plus approfondie entre les exploitations choisies pour construire les chiffres d'expérience et celle de la recourante. En particulier, le fait que l'autorité inférieure se soit basée sur la marge brute moyenne des entreprises suisses – et non \*\*\*, par exemple – ne saurait dans ces conditions être jugée problématique, pour la raison qu'elle ne serait pas assez précise au sens de la jurisprudence. Enfin, les données sur la base desquelles lesdits chiffres ont été établis n'ont certes pas été communiquées à la recourante. Cela étant, dans la mesure où celle-ci ne conteste pas les coefficients retenus et n'a en outre pas requis la production des dossiers y afférents, l'on ne saurait en conclure que son droit d'être entendu n'a pas été respecté, respectivement que l'autorité inférieure n'a pas satisfait à son obligation de motivation (cf. consid. 2.4.3 et 2.5 ci-avant). Enfin, en tant que l'autorité de céans n'a aucune raison de douter des chiffres en question, il est au surplus renoncé à requérir la production de ces données dans le cadre de la présente procédure de recours (cf. également consid. 1.3 et 1.4 ci-avant).

En définitive, il suit de l'examen qui précède, d'une part, que rien n'indique que l'autorité inférieure aurait abusé de son pouvoir d'appréciation lorsqu'elle a procédé à l'estimation des chiffres d'affaires de la recourante, de sorte que le tribunal de céans n'a aucune raison de s'écarter de l'appréciation de celle-ci. D'autre part, il apparaît que l'autorité a dûment motivé son estimation, tant concernant les méthodes qu'elle a choisi d'appliquer que les critères retenus dans ce cadre.

**3.3** Il convient finalement de se pencher sur les arguments de la recourante (troisième étape), étant rappelé qu'à cet égard également, le Tribunal administratif fédéral s'impose une certaine retenue s'agissant de l'examen d'une taxation par estimation justifiée et qu'il appartient en conséquence au contribuable d'apporter la preuve du caractère *manifestement* inexact de l'estimation (cf. consid. 2.5 ci-avant). Or, l'intéressée se limite en l'occurrence à contester la décision entreprise, sans exposer en quoi l'estimation de l'autorité inférieure serait erronée. En l'absence de toute motivation, son grief s'avère ainsi irrecevable et la recourante doit par conséquent se laisser opposer les désavantages d'une situation illégale qu'elle a elle-même créée (cf. consid. 2.5 ci-avant).

Il suit de ce qui précède que l'estimation de l'autorité inférieure n'est critiquable, ni dans son principe, ni quant à son résultat. Dans ces circonstances, la décision entreprise doit être confirmée.

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

**3.4.1** Dans son mémoire du 16 mai 2017, la recourante se plaint du fait que selon le courrier électronique que l'autorité inférieure lui a adressé en date du 4 septembre 2015 (pièce recourante n° 1) pour l'aviser du contrôle à venir, celui-ci devait porter sur les périodes fiscales allant du 1<sup>er</sup> janvier 2010 au 31 décembre 2014 pour Y.\_\_\_\_\_ et Z.\_\_\_\_\_, et sur les périodes allant du 1<sup>er</sup> janvier 2013 au 31 décembre 2014 – uniquement – pour la recourante.

A cet égard, l'on observera d'abord que si le courrier électronique du 4 septembre 2015 fait effectivement référence, s'agissant de la recourante, aux années 2013 et 2014, le courrier qui lui a été adressé le 21 septembre 2015 – afin de confirmer la venue de l'AFC dans ses locaux et l'inviter à mettre à disposition de cette autorité certains documents comptables – indique en revanche clairement que le contrôle porterait sur les périodes fiscales allant du 1<sup>er</sup> janvier 2010 au 31 décembre 2014 (cf. pièce AFC n° 1). En outre, on notera également à ce propos que l'autorité inférieure a le pouvoir d'effectuer des contrôles auprès des assujettis dans la mesure nécessaire à l'établissement des faits (art. 78 al. 1 [1<sup>re</sup> ph.] LTVA). Or, si le contrôle doit en principe être annoncé par écrit (cf. art. 78 al. 3 LTVA), tel n'est en revanche pas le cas des périodes contrôlées. Aussi, l'AFC peut au cours d'un contrôle parfaitement décider, sur le vu des constatations réalisées, d'étendre celui-ci à des périodes fiscales non encore prescrites. Le grief de la recourante ne résiste donc pas à l'examen.

**3.4.2** Dans son mémoire de recours, ainsi que dans sa réclamation du 14 février 2017 auquel elle renvoie expressément, la recourante fait valoir que s'agissant de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2010 au 1<sup>er</sup> juillet 2013, date de la remise des actions de la société à Y.\_\_\_\_\_, l'établissement des comptes de celle-ci était de la responsabilité de X.\_\_\_\_\_, qui disposait d'une procuration générale lui permettant d'agir au nom et pour le compte de la société. Elle fait en outre valoir que le bien vendu par X.\_\_\_\_\_ était son bien privé et non un bien de la société et que l'administrateur de la société, B.\_\_\_\_\_, ne disposait pas de droit de regard sur le compte bancaire au nom de X.\_\_\_\_\_.

Concernant en premier lieu ce dernier point, l'on observera que l'affirmation de la recourante est contredite par les termes de la procuration qu'elle a elle-même produite (cf. pièce n° 3). Ce document, qui se rapporte à la vente de l'unité d'étage \*\*\* du cadastre de \*\*\* et confère dans ce cadre à X. \_\_\_\_\_ le pouvoir général d'agir « pour elle [ndlr : A. \_\_\_\_\_] et en son nom », précise ainsi clairement que cet immeuble est la « propriété de A. \_\_\_\_\_ ». En outre, c'est bien également cette dernière – certes représentée par X. \_\_\_\_\_ – qui est indiquée sur l'extrait produit en annexe au recours comme titulaire du compte bancaire en question. L'on remarquera par ailleurs, à la suite de l'autorité inférieure (cf. ch. 2.5 de la décision entreprise), que du point de vue de la TVA – comme du droit privé (cf. art. 52 ss CC et art. 640 ss CO) – la recourante est une entité juridiquement indépendante de ses actionnaires. C'est en outre bien à cette dernière, en sa qualité d'assujettie, qu'incombent les obligations comptables prévues par la loi (cf. consid. 2.2 ci-avant). Dès lors qu'il n'est au surplus pas nécessaire de déterminer si le non-respect de ces obligations lui est en l'espèce imputable pour juger si la taxation par estimation de l'autorité inférieure est justifiée (cf. consid. 3.1 ci-avant), la recourante ne saurait en tout état de cause tirer aucun argument du fait – non établi sur la base du dossier – que l'établissement des comptes de la société aurait relevé de la responsabilité de X. \_\_\_\_\_ – ou de Y. \_\_\_\_\_ par la suite. Comme cela ressort du dossier (voir à ce sujet la déclaration d'adhésion au taux de la dette fiscale nette annexée au courrier de la recourante du 8 mai 2016 [pièce AFC n°2]), c'est au demeurant bien l'administrateur de la recourante, B. \_\_\_\_\_, qui a signé les décomptes TVA qui ont été transmis à l'AFC. Le recours s'avère donc mal fondé sur ce point également.

#### 4.

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter le recours, dans la mesure de sa recevabilité. Vu l'issue de la cause, les frais de procédure, par Fr. 1'900.--, sont mis à la charge de 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). L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance de frais déjà versée par la recourante, d'un montant équivalent. Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni à la recourante (art. 64 al. 1 PA *a contrario* et art. 7 al. 1 FITAF *a contrario*), ni à l'autorité inférieure (art. 7 al. 3 FITAF).

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

**1.**

Le recours est rejeté, pour autant que recevable.

**2.**

Les frais de procédure, d'un montant de Fr. 1'900.--, sont mis à la charge de la recourante. Ce montant est compensé par l'avance de frais déjà versée.

**3.**

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

**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 LTF). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :