



Cour I
A-6029/2017

Arrêt du 7 septembre 2018

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Daniel Riedo, Marianne Ryter, juges,
Raphaël Bagnoud, greffier.

Parties

A. _____,
recourant,

contre

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

Objet

TVA ; décision d'irrecevabilité de la réclamation ;
prolongation et restitution de délai.

Faits :**A.**

A._____ est titulaire d'une entreprise individuelle inscrite au registre du commerce du canton *** depuis 2005 sous la raison de commerce « Studio - ***2000 - A._____ » et qui a pour but, selon l'extrait dudit registre, « [la] décoration, [l']aménagement intérieur [et les] appareils électroménagers ». A._____ a été immatriculé au registre des assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) de l'Administration fédérale des contributions (AFC) du 1^{er} mai 2005 au 31 décembre 2016.

B.

Par décision du 9 mars 2017, l'AFC reconnut A._____ débiteur à son égard du montant de Fr. 11'654.--, plus intérêt moratoire, à titre de TVA pour les périodes fiscales correspondant aux années 2011 à 2015. Par courrier du 3 avril 2017, A._____ exposa qu'étant atteint dans sa santé, il n'avait pu réunir l'ensemble des pièces nécessaires pour répondre à la notification d'estimation de l'AFC du 1^{er} décembre 2016, qu'il déclara contester formellement, et sollicita un délai supplémentaire au 31 mai 2017.

C.

Par courrier du 17 mai 2017, l'AFC invita A._____ à communiquer s'il persistait à contester le bien-fondé de la décision du 9 mars 2017 et, dans ce cas, à faire connaître ses motifs dans un délai de cinq jours à compter de la réception dudit courrier, à défaut de quoi la réclamation serait déclarée irrecevable. Par courrier daté du 27 mai 2017, déposé à la poste le 31 du même mois, A._____ indiqua les motifs à l'appui de sa réclamation et produisit une série de factures. Il exposa en outre que ses finances ne lui permettaient pas de s'adjoindre les services d'un mandataire professionnel et que son état de santé (opération du cerveau et deux autres opérations pour des cancers) l'empêchait de se défendre correctement par écrit.

D.

Par décision du 29 juin 2017, l'AFC déclara irrecevable la réclamation interjetée par A._____ le 31 mai 2017. Par courrier du 10 juillet 2017, ce dernier sollicita que sa situation soit réexaminée et sa réclamation déclarée recevable. Il fit notamment valoir que, contrairement à ce que l'AFC indiquait dans sa lettre du 29 juin 2017, la lettre de contestation du 3 avril 2017 visait expressément la notification de l'AFC du 9 mars 2017 et qu'il

avait fait « [son] maximum pour honorer le délai du 31 mai 2017 » qu'il avait sollicité, compte tenu de son état de santé.

E.

Par courrier du 23 août 2017, l'AFC requit de la part de A._____ la production d'un certificat médical attestant de son empêchement à agir dans le délai qui lui avait été imparti. Par courrier du 4 septembre 2017, ce dernier fit parvenir à l'AFC un certificat médical attestant de son incapacité totale de travail – « non certifié cependant chez ce patient, de profession indépendante » – liée à « différentes maladies chroniques à l'origine d'une fatigue fluctuante parfois intense, qui nécessite du repos », pour la période du 15 mai au 5 juin 2017.

F.

Par décision du 10 octobre 2017 remplaçant et annulant celle du 27 juin 2017 [recte : 29 juin 2017], l'AFC rejeta la demande de restitution de délai formée par A._____ et déclara la réclamation de ce dernier irrecevable. Rappelant que ladite réclamation n'avait pas été régularisée dans le délai imparti à cet effet par courrier du 17 mai 2017, l'AFC observa que le délai de trente jours pour déposer une demande de restitution de délai était arrivé à échéance le 5 juillet 2017, de sorte que la demande du 10 juillet était tardive et devait être rejetée.

G.

A._____ (ci-après : le recourant) a déféré cette décision au Tribunal administratif fédéral par recours daté du 23 octobre 2017 et posté le lendemain, concluant à son annulation et à ce que sa réclamation contre la décision du 9 mars 2017 soit déclarée recevable. Par réponse du 7 décembre 2017, l'AFC (ci-après : l'autorité inférieure) a conclu au rejet du recours.

Les autres faits seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants 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 par l'AFC en matière de

TVA peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral conformément à l'art. 33 let. d LTAF. La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF).

1.2 En sa qualité de destinataire de la décision du 10 octobre 2017, le recourant est spécialement touché par celle-ci et a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification. Il a dès lors manifestement qualité pour recourir (art. 48 al. 1 PA). Déposé le 24 octobre 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.

1.3 Selon l'art. 49 PA, la recourante peut invoquer a) la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation ; b) la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents ; c) l'inopportunité (cf. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7^e éd., 2016, n. marg. 1146 ss ; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^e éd., 2013, 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^e 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 (cf. art. 12 PA). Cette maxime doit toutefois être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits (cf. art. 13 PA), 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.).

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 ; arrêts du TF 2C_806/2017 du 19 octobre 2017 consid. 4.1 et 2C_1124/2016 du 31 janvier 2017 consid. 4.1 ; arrêts du TAF A-3018/2016 du 30 avril 2018 consid. 1.4 et A-5433/2015 du 2 mars 2017 consid. 1.4.1 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. marg. 3.144). Par ailleurs, il n'est pas nécessaire que la conviction de l'autorité confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité. Il suffit en effet qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (cf. ATF 130 III 321 consid. 3.2 et 128 III 271 consid. 2b/aa ; arrêts du TAF A-5433/2015 précité consid. 1.4.1 et A-704/2012 du 27 novembre 2013 consid. 3.5.3 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. marg. 3.141).

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^e éd., 2014, n. marg. 996 ss ; THIERRY TANQUEREL, *Manuel de droit administratif*, 2010, n. marg. 1563). Cette règle 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 et réf. cit. ; arrêt du TAF A-3945/2013 du 2 avril 2014 consid. 1.5.2).

2.

En procédure administrative contentieuse, l'objet du litige est défini par trois éléments, à savoir l'objet du recours – soit la décision attaquée –, les conclusions du recours et, accessoirement, les motifs de celui-ci (cf. arrêts du TF 2C_612/2007 du 7 avril 2008 consid. 4.1 et 1P.217/2001 du 28 mai 2001 consid. 2a). En outre, 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 TAF A-3000/2016 du 22 septembre 2016 consid. 1.4 et A-445/2012 du

23 juillet 2014 consid. 1.5 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. marg. 2.1 ss ; MARKUS MÜLLER, in : Auer/Müller/Schindler [édit.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2008, ch. 5 *ad* art. 44).

S'agissant d'une décision d'irrecevabilité, l'objet du litige est ainsi limité à la question de savoir si c'est à bon droit que l'autorité inférieure a refusé d'entrer en matière. En d'autres termes, si le recourant attaque une telle décision en ne se prononçant que sur le fond de l'affaire, les conditions formelles de recevabilité du recours ne sont pas remplies (cf. ATF 135 II 145 consid. 3.1 et 132 V 74 consid. 1.1 ; arrêt du TF 2C_735/2012 du 25 mars 2013 consid. 1.2 ; arrêt du TAF A-3000/2016 précité consid. 1.4 et A-445/2012 précité consid. 1.5 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. marg. 2.213 *i.f.*).

Dans le cas présent, attendu que la décision attaquée se limite à rejeter la demande de restitution de délai formée par le recourant et à déclarer irrecevable la réclamation de ce dernier, celui-ci ne peut pas, devant le tribunal de céans, contester le fond, mais uniquement remettre en cause le refus d'entrer en matière et le rejet de sa demande de restitution. Ainsi, dans la mesure où le recourant s'est exprimé sur ces questions et conclut à l'annulation de la décision du 10 octobre 2017 et à ce qu'il soit entré en matière sur sa réclamation, son recours est recevable. L'argumentation portant sur le fond du litige (cf. mémoire de recours, sous ch. 3 p. 2) est en revanche irrecevable.

3.

3.1 Les décisions de l'AFC peuvent faire l'objet d'une réclamation dans les trente jours qui suivent leur notification (art. 83 al. 1 de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la TVA [LTVA, RS 641.20]). La réclamation doit être adressée par écrit à l'AFC et doit indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, ainsi que porter la signature du réclamant ou de son mandataire ; en outre, les moyens de preuve doivent être spécifiés dans le mémoire de recours et annexés à ce dernier (art. 83 al. 2 LTVA). Si la réclamation ne remplit pas ces conditions ou que les conclusions ou les motifs n'ont pas la clarté requise, l'AFC impartit au réclamant un délai supplémentaire de courte durée afin qu'il régularise sa réclamation, en l'avisant que, s'il ne fait pas usage de cette possibilité dans le délai imparti, elle statuera sur la base du dossier ou que, si les conclusions, les motifs, la signature ou la procuration font défaut, elle déclarera la réclamation irrecevable (art. 83 al. 3 LTVA).

3.2 Les délais comptés par jours devant être communiqués aux parties commencent à courir le lendemain de la communication (art. 20 al. 1 PA). Une communication qui n'est remise que contre la signature du destinataire ou d'un tiers habilité est réputée reçue au plus tard sept jours après la première tentative infructueuse de distribution (art. 20 al. 2bis PA). Lorsque le délai échoit un samedi, un dimanche ou un jour férié selon le droit fédéral ou cantonal, son terme est reporté au premier jour ouvrable qui suit (art. 20 al. 3 PA). Conformément en outre à l'art. 22a al. 1 PA, les délais fixés en jours par la loi ou par l'autorité ne courent pas du 7^e jour avant Pâques au 7^e jour après Pâques inclusivement (let. a), du 15 juillet au 15 août inclusivement (let. b) et du 18 décembre au 2 janvier inclusivement (let. c). Le délai est réputé observé lorsque les écrits sont remis à l'autorité ou, à son adresse, à un bureau de poste suisse le dernier jour du délai au plus tard (art. 21 al. 1 PA). En cas d'inobservation d'un délai impartit par l'autorité, seules les conséquences signalées lors de la fixation dudit délai peuvent entrer en ligne de compte (art. 23 PA).

3.3 Contrairement aux délais impartis par une autorité, dont la prolongation est possible pour autant que des motifs suffisants le justifient et que la partie en fasse la demande avant son expiration (art. 22 al. 2 PA), les délais fixés par la loi ne peuvent pas être prolongés (art. 22 al. 1 PA). Cela étant, lorsque le requérant ou son mandataire a été empêché, sans sa faute, d'agir dans le délai fixé, celui-ci est restitué pour autant que, dans les trente jours à compter de celui où l'empêchement a cessé, le requérant ou son mandataire ait déposé une demande motivée de restitution et ait accompli l'acte omis (art. 24 al. 1 PA). Une telle demande doit en principe être introduite devant l'autorité qui a fixé le délai, qui est compétente pour en juger (cf. arrêt du TF 2C_845/2011 du 17 octobre 2011 consid. 2 ; arrêts du TAF A-8109/2015 du 18 octobre 2016 consid. 3.2 et A-3000/2016 précité consid. 3.1 ; PATRICIA EGLI, in : Waldmann/Weissenberger [édit.], Praxis-kommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2^e éd., 2016, n° 6 ad art. 24 PA).

Pour qu'il y ait matière à restitution de délai, le requérant doit notamment avoir été empêché d'agir, sans qu'aucune faute ne lui soit imputable à cet égard. Tel est notamment le cas lorsque l'empêchement résulte d'une catastrophe naturelle, d'obligations militaires ou d'une maladie grave et soudaine (impossibilité objective), ou encore lorsque l'omission est consécutive à une erreur non fautive (impossibilité subjective), mais non lorsque le requérant a manqué le délai en raison d'une surcharge de travail, d'un manque d'organisation ou d'une absence pour cause de vacances (cf. arrêts du TF 2C_407/2012 du 23 novembre 2012 consid. 3.2 et

2C_699/2012 du 22 octobre 2012 consid. 3.2 ; arrêts du TAF A-8109/2015 précité consid. 3.2 et A-3000/2016 précité consid. 3.2 ; EGLI, op. cit., n° 12 ss et 20 ss ad art. 24 PA ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. marg. 2.139 ss).

D'une manière générale, la jurisprudence est très restrictive en matière de restitution de délai (cf. ATF 125 V 262 consid. 5d et 124 II 358 consid. 2 ; arrêts du TAF A-8109/2015 précité consid. 3.2 et A-3945/2013 précité consid. 2.2). L'autorité ne dispose en outre d'aucune marge d'appréciation dans l'application de l'art. 24 al. 1 PA, en ce sens que s'il n'existe aucun motif valable de restitution, elle doit rejeter la demande (cf. arrêt du TF 2C_699/2012 précité consid. 5.1 ; arrêts du TAF A-8109/2015 précité consid. 3.2 et A-3945/2013 précité consid. 2.2).

3.4 Par ailleurs, il découle du principe de la bonne foi – inscrit à l'art. 2 CC, ainsi qu'aux art. 5 al. 3 et 9 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101) – que les déclarations entre les autorités et les administrés doivent être interprétées selon le principe de la confiance, en recherchant comment une telle déclaration ou une attitude pouvait de bonne foi être comprise en fonction de l'ensemble des circonstances (cf. arrêt du TF 2C_486/2014 du 25 février 2015 consid. 4.3.1 ; arrêts du TAF A-2902/2014 du 29 août 2016 consid. 5.2 et A-2108/2016 du 25 août 2016 consid. 2.4). Le principe de la confiance commande en d'autres termes d'attribuer à une déclaration de volonté le sens que le destinataire devait raisonnablement lui donner, en tenant compte des circonstances du cas concret. Déterminer ce qu'une partie savait ou voulait réellement relève du fait (cf. ATF 135 III 410 consid. 3.2 ; arrêts du TF 2C_842/2014 du 17 février 2015 consid. 5.4 et 2C_589/2013 du 17 janvier 2014 in : Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 2014 II 78 consid. 8.1.2 ; arrêts du TAF A-2902/2014 précité consid. 5.2 et A-2108/2016 précité consid. 2.4).

4.

En l'espèce, il s'agit de déterminer si c'est à bon droit que l'autorité inférieure a refusé d'entrer en matière sur la réclamation du recourant (cf. consid. 2 ci-avant).

4.1 A cet égard, il y a lieu d'observer que la décision du 9 mars 2017 ayant été notifiée au plus tôt le lendemain au recourant, le délai de réclamation de trente jours instauré par la loi (cf. consid. 3.1 ci-avant) est arrivé à échéance, compte tenu des fêtes de Pâques (du 9 au 23 avril 2017 y-compris ; cf. consid. 3.2 ci-avant), au plus tôt le 24 avril 2017. En outre, il

ne fait pas de doute que le courrier du recourant du 3 avril 2017 – intervenu dans le délai de réclamation, mais qui se réfère à la notification d'estimation du 1^{er} décembre 2016, que le recourant déclare contester – qui ne comporte ni motifs, ni moyens de preuve annexés, ne répond pas aux exigences de contenu de l'art. 83 al. 2 LTVA (cf. consid. 3.1 ci-avant). Par courrier du 17 mai 2017, l'autorité inférieure a ainsi imparti au recourant un court délai supplémentaire de cinq jours au sens de cette disposition (cf. consid. 3.1 ci-avant), afin qu'il communique s'il entendait contester le bien-fondé de la décision du 9 mars 2017 et, dans ce cas, qu'il fasse connaître les motifs à l'appui de sa réclamation. L'autorité inférieure a en outre indiqué au recourant qu'à défaut, celle-ci serait déclarée irrecevable. Ce courrier a été notifié au recourant le mardi 23 mai 2017, de sorte que le délai de cinq jours a commencé à courir le lendemain et est échu le lundi 29 mai 2017.

Il s'agit en conséquence de constater que la réclamation du recourant, datée du 27 mai 2017 mais qui n'a été postée qu'en date du 31 mai 2017, n'est pas intervenue dans le délai de régularisation imparti par l'autorité inférieure (cf. consid. 3.2 ci-avant). Il apparaît donc à première vue que c'est à juste titre que cette dernière a refusé d'entrer en matière sur celle-ci, comme elle en avait avisé le recourant (cf. consid. 3.2 i.f. ci-avant).

4.2 Dans son mémoire de recours, le recourant avance cependant avoir formé une demande de restitution du délai de réclamation par courrier du 3 avril 2017. Il s'agit dès lors d'examiner si les conditions de la restitution sont en l'occurrence remplies.

4.2.1 Dans son courrier du 3 avril 2017, le recourant communique d'une part à l'autorité être « [a]tteint dans sa santé » et « obligé de suivre une convalescence de quelques semaines ». Il expose d'autre part qu'il n'a pu réunir toutes les pièces nécessaires pour répondre à la notification d'estimation du 1^{er} décembre 2016, qu'il conteste formellement, et que son conseil n'est alors pas disponible. En conséquence, il sollicite « un délai supplémentaire jusqu'au 31 mai 2017 ». Comme le relève l'autorité inférieure dans sa décision du 10 octobre 2017, ce courrier ne fait certes pas référence à la décision du 9 mars 2017 ; dès lors qu'il y fait directement suite et attendu que le recourant avait déjà contesté la notification d'estimation en date du 15 décembre 2016, il convient toutefois de retenir, en application du principe de la confiance (cf. consid. 3.4 ci-avant), qu'il s'y rapporte implicitement. Cela ressort également du fait que le recourant y sollicite « un délai supplémentaire » : dès lors que – sous réserve des cas de reconnaissance écrite ou de paiement sans réserve – la contestation

d'une notification d'estimation n'est en principe soumise à aucun délai (cf. à cet égard arrêt du TAF A-707/2013 du 25 juillet 2013 consid. 4.2, en particulier consid. 4.2.5.1 et 4.2.5.2), il est manifeste que le courrier du 3 avril 2017 se réfère à la décision du 9 mars 2017 et au délai de réclamation de 30 jours dont celle-ci est assortie. On relèvera au demeurant que l'autorité inférieure cite également la notification d'estimation du 1^{er} décembre 2016 comme objet de sa correspondance – ultérieure – du 17 mai 2017.

4.2.2 Dans la mesure où une demande de restitution de délai suppose, par principe, que le délai en question soit échu et dès lors que le courrier du 3 avril 2017 est intervenu avant l'échéance du délai de réclamation, (cf. consid. 4.1 ci-avant), il semble en outre que la requête du recourant devrait plutôt être qualifiée de demande de prolongation, laquelle n'est pas possible s'agissant d'un délai légal (cf. consid. 3.3 ci-avant). Cela étant, pour autant que le recourant, qui n'est pas représenté par un mandataire professionnel, ait vraiment été empêché d'agir dans le délai en question, comme il l'invoque (cf. à cet égard consid. 4.3 ci-après), on ne saurait lui tenir rigueur d'en avoir avisé l'autorité inférieure au plus tôt et d'avoir requis par avance la restitution d'un délai qu'il savait ne pouvoir respecter. On relèvera à ce propos que l'accomplissement d'un tel acte, en soi, ne permet pas d'exclure *a priori* qu'une cause d'empêchement ait existé.

Compte tenu de l'ensemble de ces circonstances, le tribunal de céans est d'avis qu'en application du principe de la confiance, qui commande d'interpréter les déclarations des parties de la façon dont elles peuvent de bonne foi être comprises, c'est-à-dire dans le sens que le destinataire devait raisonnablement lui donner (cf. consid. 3.4 ci-avant), il y a lieu d'interpréter – et de traiter – le courrier du recourant du 3 avril 2017 comme une demande (anticipée) de restitution du délai pour former réclamation – et non, ainsi que l'autorité inférieure l'a retenu à tort, comme une réclamation.

4.3 Concernant la cause de l'empêchement, le recourant avance être atteint dans sa santé : il allègue avoir notamment subi « une opération chirurgicale consécutive à la découverte d'une importante tumeur au cerveau et deux autres opérations pour des cancers ». A la demande de l'autorité inférieure (cf. courrier du 23 août 2017), le recourant a en outre produit, en date du 4 septembre 2017, un certificat médical établi le 1^{er} septembre 2017 et attestant de son incapacité totale de travail « (non certifiée cependant chez ce patient, de profession indépendante) », pour la période allant du 15 mai au 5 juin 2017, en lien avec « différentes

maladies chroniques à l'origine d'une fatigue fluctuante parfois intense, qui nécessite du repos ».

4.3.1 En premier lieu, il convient d'observer que le certificat d'incapacité de travail ne couvre pas la période du délai de réclamation, lequel a commencé à courir au plus tôt le 11 mars 2017 et dont on peut présumer – en l'absence d'indications particulières des parties sur ce point, notamment concernant une éventuelle distribution infructueuse de la décision du 9 mars 2017 – qu'il est arrivé à échéance entre le 24 avril et le 5 mai 2017 (cf. consid. 3.2 ci-avant ; cf. également consid. 4.1 ci-avant). Dès lors que ce certificat n'a été établi qu'en date du 1^{er} septembre 2017, suite à la demande de l'autorité inférieure du 23 août précédent, et compte tenu de la réticence – légitime – des médecins à établir des certificats d'incapacité pour des périodes écoulées depuis un certain temps, l'on ne saurait en inférer que le recourant ne se trouvait pas déjà en état d'incapacité (objective) de travail avant la période attestée. Au contraire, dès lors que le certificat produit atteste du caractère chronique des maladies du recourant et de la « fatigue fluctuante » qu'elles engendrent, et attendu que ce dernier invoque dans son courrier du 3 avril 2017 être « atteint dans sa santé » et devoir « suivre une convalescence de quelques semaines », il apparaît vraisemblable qu'une incapacité de travail existait déjà à ce moment-là.

C'est en outre le lieu de rappeler que conformément au principe inquisitoire qui régit la procédure TVA, il revient à l'autorité fiscale d'instruire la cause et, partant, de définir les moyens de preuve nécessaires (cf. art. 12 ss PA ; cf. également arrêt du TAF A-5884/2012 du 27 mai 2013 consid. 3.2.1 et 3.2.2 et références citées). Ainsi, si l'administré doit certes collaborer à l'établissement des faits (cf. consid. 1.3 ci-avant) et/ou supporter le fardeau de la preuve des faits qu'il invoque (cf. consid. 1.4 ci-avant), il ne doit agir de manière spontanée que si la loi le prévoit ; l'autorité ne saurait donc attendre que l'administré lui fournisse de lui-même les renseignements et preuves adéquats, mais doit au contraire indiquer les faits qu'elle considère comme pertinents et les moyens de preuve nécessaires à l'établissement de ceux-ci (cf. arrêt du TAF A-5884/2012 précité consid. 3.2.3 et 3.3.1 et les références citées). Ainsi, dans le cas présent, l'on ne saurait écarter que si l'autorité inférieure avait d'emblée requis la production d'un certificat médical à réception du courrier du recourant du 3 avril 2017, celui-ci aurait été en mesure d'attester de son incapacité pour la période visée. L'autorité inférieure ne l'ayant pas fait, il convient, au vu des circonstances du cas particulier, de se fier aux déclarations du recourant et de partir du principe qu'à cette date, une incapacité totale de travail existait déjà.

4.3.2 En second lieu, il sied de relever que le recourant a déposé sa réclamation le 31 mai 2017, soit durant la période d'incapacité totale de travail attestée par le certificat médical du 1^{er} septembre 2017, de sorte que l'on pourrait dans ces conditions se poser la question de l'existence d'une cause d'empêchement au sens de l'art. 24 PA, qui ne doit en effet être admise que de manière restrictive (cf. consid. 3.4 ci-avant). A cet égard, il s'agit cependant de tenir compte du fait que par courrier du 17 mai 2017, l'autorité inférieure a sommé le recourant, pour le cas où il entendait contester le bien-fondé de la décision du 9 mars 2017, de faire connaître ses motifs dans un délai de cinq jours, sous peine d'irrecevabilité de la réclamation. Dans ces conditions, l'on ne peut exclure que sous la pression de cette sommation, ce dernier ait entrepris de former réclamation et ce, bien qu'en raison de son état de santé, il n'était alors pas en mesure de se défendre efficacement, comme il le soulève du reste dans son mémoire du 27 mai 2017. Par ailleurs, le recourant ne saurait dans ces circonstances subir de préjudice du fait qu'il a accompli l'acte omis, à savoir le dépôt de la réclamation, avant la fin de l'empêchement – et non dans le délai de trente jours suivant cet événement (cf. consid. 3.3 ci-avant).

Dès lors, vu notamment les déclarations constantes du recourant et le certificat médical du 1^{er} septembre 2017 qu'il a produit, et compte tenu en outre de la gravité et du caractère chronique des maladies dont celui-ci allègue être ou avoir été atteint – dont l'existence n'est pas contestée et dont le Tribunal n'a au demeurant pas de raison de douter – et des conséquences potentielles que leur découverte a pu avoir sur le plan psychologique également, l'autorité de céans considère que l'existence d'une cause d'empêchement est en l'occurrence établie avec un degré de vraisemblance suffisant et doit en conséquence être admise (cf. consid. 1.4 ci-avant). Partant, le Tribunal considère qu'en application du principe de la confiance et des dispositions sur la restitution de délai, l'autorité inférieure aurait dû entrer en matière sur la réclamation que le recourant a interjetée le 31 mai 2017. Il convient en conséquence de lui renvoyer la cause à cet effet.

5.

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à admettre le recours, dans la mesure de sa recevabilité (cf. consid. 2 i.f. ci-avant), à annuler la décision entreprise et à renvoyer la cause à l'autorité inférieure afin qu'elle se prononce au fond sur la réclamation du recourant. Vu l'issue de la cause, les frais de procédure sont laissés à la charge de l'état (art. 63 al. 1 et 2 PA). L'avance de frais de Fr. 1'200.-- versée par le recourant lui sera restituée dès que le présent arrêt sera devenu définitif et

exécutoire. Enfin, dans la mesure où le recourant a renoncé à s'adjoindre les services d'un mandataire professionnel et n'a pas démontré avoir eu à supporter des frais indispensables et relativement élevés, il n'y pas lieu de lui allouer une indemnité à titre de dépens (cf. art. 64 al. 1 PA et art. 7 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]).

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

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est admis, pour autant que recevable.

2. La décision entreprise du 10 octobre 2017 est annulée et la cause renvoyée à l'autorité inférieure pour qu'elle se prononce au fond sur la réclamation du recourant.

3.

Il n'est pas perçu de frais de procédure. L'avance de frais de Fr. 1'200.-- versée par le recourant lui sera restituée dès que le présent arrêt sera définitif et exécutoire.

4.

Il n'est pas alloué de dépens.

5.

Le présent arrêt est adressé :

- au recourant (acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. *** ; acte judiciaire)

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

Le président du collège :

Le greffier :

Pascal Mollard

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 :