



Cour I
A-2076/2008

Arrêt du 15 décembre 2010

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Salome Zimmermann, André Moser, juges,
Chantal Schiesser-Degottex, greffière.

Parties

X. _____,
recourant,

contre

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

Objet

TVA; 4^{ème} trimestre 1995, 2^{ème} semestre 1996, 1^{er} et 2^{ème}
semestre 1997; succession fiscale; prescription en cas
d'acte de défaut de biens.

Faits :**A.**

Du 1er janvier 1995 au 31 décembre 1997, X. _____ (ci-après: l'assujetti) exploita à titre individuel l'entreprise "Garage Y. _____", qui n'était pas inscrite au registre du commerce, et fut immatriculé au registre de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'AFC) en qualité d'assujetti au sens de l'art. 17 de l'ordonnance du 22 juin 1994 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (aOTVA, RO 1994 1464 et les modifications ultérieures).

Selon le bilan au 31 décembre 1996 et la convention d'apports du 27 août 1997, les actifs et passifs de l'entreprise individuelle précitée furent repris par la société "Z. _____ Sàrl" (ci-après: la société).

B.

L'assujetti établit des décomptes concernant la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) notamment pour les périodes fiscales des 4ème trimestre 1995, 2ème semestre 1996, ainsi que des 1er et 2ème semestres 1997, tous signés par le bureau comptable W. _____ à La Chaux-de-Fonds en date du 28 mars 1996, respectivement 14 janvier 1997, 7 octobre 1997 et 11 mai 1998.

C.

Dans le cadre des poursuites engagées contre l'assujetti pour recouvrer ses dettes relatives à la TVA due pour les périodes fiscales susmentionnées, l'Office des poursuites des Montagnes et du Val-de-Ruz à La Chaux-de-Fonds (ci-après: l'Office des poursuites) délivra à l'AFC quatre actes de défaut de biens (ADB) après saisie, pour un montant total de Fr. 10'789.75, intérêts moratoires compris :

- Fr. 2'223.- (ADB n° _____ du 26 avril 1999, selon ADB du 27 février 1998 et concernant la TVA du 4ème trimestre 1995),
- Fr. 5'159.45 (ADB n° _____ du 6 janvier 1999 concernant la TVA du 2ème semestre 1996),
- Fr. 2'758.45 (ADB n° _____ du 30 avril 1999 concernant la TVA du 1er semestre 1997),
- Fr. 648.85 (ADB n° _____ du 28 mars 2002, selon ADB du 3 décembre 2001 concernant la TVA du 2ème semestre 1997).

Ces ADB furent transmis à l'Office central d'encaissement de l'Administration fédérale des finances (ci-après: l'Office central) en charge de leur réalisation.

D.

En date du 24 juin 2002, la société fut dissoute par suite de faillite prononcée par jugement du Tribunal civil du district de La Chaux-de-Fonds. En date du 4 juillet 2006, vu les ADB délivrés, l'Office central adressa une nouvelle réquisition de poursuite à l'assujetti et l'Office des poursuites notifia à ce dernier le commandement de payer n° _____ du 10 juillet 2006 pour le montant de Fr. 10'789.75, auquel l'assujetti fit opposition.

E.

Par décision du 12 septembre 2006, l'AFC confirma le rappel d'impôt de Fr. 10'789.75 et leva l'opposition au commandement de payer précité. Contre cette décision, l'assujetti forma réclamation le 13 octobre 2006, en contestant l'existence de la créance fiscale et en considérant que la raison individuelle avait été reprise avec actifs et passifs par la société.

F.

Le 13 février 2008, l'AFC rendit une décision par laquelle elle rejeta la réclamation. L'autorité fiscale considéra que l'assujetti continuait à répondre de la dette fiscale de son ancienne entreprise, peu importe que la société se fût engagée au paiement des dettes fiscales de l'entreprise individuelle par la reprise des actifs et passifs de cette dernière, ni que dite société fut dissoute par suite de faillite.

G.

Par envoi recommandé du 31 mars 2008, l'assujetti (ci-après: le recourant), a interjeté un recours auprès du Tribunal administratif fédéral (ci-après: TAF) contre la décision sur réclamation de l'AFC du 13 février 2008. Il conclut à l'annulation de la décision entreprise et à ce qu'il ne soit pas redevable de la TVA concernée. Le recourant nie toute responsabilité solidaire pour les montants en cause et invoque la prescription des créances réclamées par l'autorité fiscale.

H.

Suite à la décision incidente du 24 avril 2008, par laquelle le TAF a imparti un délai au recourant afin qu'il s'acquitte d'une avance de frais, celui-ci a demandé l'assistance judiciaire par courrier du 14 mai 2008. Par décision incidente du 31 octobre 2008 et après avoir reçu les documents

justificatifs nécessaires, le TAF a admis la requête d'assistance judiciaire du recourant.

I.

Invitée à présenter une réponse, l'AFC a renoncé à se déterminer, par courrier du 3 décembre 2008, estimant que le recourant ne fait pas valoir d'autres arguments que ceux qu'il a invoqués dans son mémoire de réclamation et qui ont été réfutés à satisfaction dans la décision dont est recours. L'autorité inférieure conclut au rejet de celui-ci, avec suite de frais.

J.

Par ordonnance du 12 novembre 2010, le TAF a imparti un délai au 22 novembre 2010 à l'AFC pour produire les actes de poursuite à l'encontre du recourant concernant le 2ème semestre 1997. L'autorité inférieure a répondu qu'elle ne les possédait pas et qu'il convenait de se s'adresser à l'Office des poursuites de La Chaux-de-Fonds, ce que le TAF a fait par ordonnance du 25 novembre 2010 en lui impartissant un délai au 3 décembre 2010, lequel n'a pas été utilisé.

Les autres faits seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants qui suivent.

Droit :

1.

1.1. Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le TAF (LTAF, RS 173.32), celui-ci, en vertu de l'art. 31 LTAF, connaît des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021) prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. En particulier, les décisions rendues par l'AFC peuvent être contestées devant le TAF 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).

En l'occurrence, la décision de l'autorité inférieure a été rendue le 13 février 2008 et a été notifiée au plus tôt le lendemain au recourant. Le recours a été adressé au TAF le 31 mars 2008. Compte tenu des fêtes prévues à l'art. 22a al. 1 let. a PA, selon lequel les délais fixés en jours ne courent pas du 7ème jour avant Pâques au 7ème jour après Pâques inclusivement, le recours est intervenu dans le délai légal prescrit par l'art. 50 PA. En outre, le recours satisfait aux exigences posées à l'art. 52 PA. Il est par conséquent recevable et il convient d'entrer en matière.

1.2. La loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20) est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. Les dispositions de l'ancien droit ainsi que leurs dispositions d'exécution demeurent applicables à tous les faits et rapports juridiques ayant pris naissance avant leur abrogation (art. 112 al. 1 LTVA). Dans la mesure où l'état de fait concerne la période du 4ème trimestre 1995, du 2ème semestre 1996 et des 1er et 2ème semestres 1997, la présente cause tombe ainsi matériellement sous le coup de l'ordonnance du 22 juin 1994 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (aOTVA, RO 1994 1464 et les modifications ultérieures) qui trouvent application (art. 93 et 94 de la loi sur la TVA du 2 septembre 1999 [aLTVA, RS 2000 1300 et les modifications ultérieures]).

Sur le plan de la procédure, le nouveau droit y relatif s'applique à toutes les causes pendantes à l'entrée en vigueur de la LTVA (art. 113 al. 3 LTVA; concernant l'interprétation restrictive de cette disposition, cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-6986/2008 du 3 juin 2010 consid. 1.2 et A-1113/2009 du 24 février 2010 consid. 1.3). S'agissant de l'appréciation des preuves, l'art. 81 al. 3 LTVA n'entre pas en ligne de compte si l'ancien droit matériel demeure applicable (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4417/2007 du 10 mars 2010 consid. 1.3.2). Enfin, la possibilité d'une appréciation anticipée des preuves demeure admissible, même dans le nouveau droit et a fortiori pour les cas pendants (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4785/2007 du 23 février 2010 consid. 5.5; Message du Conseil fédéral sur la simplification de la TVA du 25 juin 2008 dans la Feuille fédérale [FF] 2008 p. 6394 s.; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, *Traité TVA*, Bâle 2009, p. 1126 ch. 157).

2.

2.1. Le recourant peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (art. 49 let. a PA), la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 49 let. b PA) ou l'inopportunité (art. 49 let. c PA; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, Bâle 2008, n. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 5e éd., Zurich/Bâle/Genève 2006, n. marg. 1758 ss). Le TAF applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (cf. art. 62 al. 4 PA) ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (cf. PIERRE MOOR, *Droit administratif*, vol. II, Berne 2002, p. 265). La procédure est régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le TAF définit les faits et apprécie les preuves d'office et librement (cf. art. 12 PA). Les parties doivent toutefois collaborer à l'établissement des faits (cf. art. 13 PA) et motiver leur recours (cf. 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 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c; Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 61.31 consid. 3.2.2; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2e éd., Zurich 1998, n° 677).

2.2. Si 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 disposition spéciale en la matière, 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. Autrement dit, il incombe à l'administré d'établir les faits qui sont de nature à lui procurer un avantage et à l'administration de démontrer l'existence de ceux qui imposent une obligation en sa faveur. Le défaut de preuve va au détriment de la partie qui entendait tirer un droit du fait non prouvé (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1604/2006 du 4 mars 2010 consid. 3.5, A-1557/2006 du 3 décembre 2009 consid. 1.6, A-680/2007 du 8 juin 2009 consid. 5, ainsi que A-1596/2006 du 2 avril 2009 consid. 1.4; MOOR, *op. cit.*, p. 264; BLAISE KNAPP, *Précis de droit administratif*, 4e éd., Bâle/Francfort-sur-le-Main 1991, n. marg. 2021 p. 419). De plus, la seule allégation ne suffit pas (cf. les arrêts du Tribunal fédéral 2A.269/2005 du 21 mars 2006 consid. 4 et les références citées et 2A.109/2005 du 10 mars 2006 consid. 2.3 et 4.5; voir également l'arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1687/2006 du 18 juin 2007 consid. 2.4).

3.

L'objet du litige se limite à examiner si l'entreprise individuelle X. _____ reste encore obligée pour les dettes fiscales contractées avant la reprise par la société, soit pour les périodes fiscales des 4ème trimestre 1995, 2ème semestre 1996, ainsi que des 1er et 2ème semestres 1997. Dans un premier temps, l'examen du TAF portera sur la question de savoir si les créances sont prescrites (consid. 4 et 6.1 ci-dessous) et, dans un deuxième temps, il conviendra de vérifier si le recourant répond vis-à-vis de l'AFC au sens de l'art. 23 al. 2 aOTVA (consid. 5 et 6.2 ci-dessous).

4.

4.1. Aux termes de l'art. 40 aOTVA, la créance fiscale se prescrit par cinq ans dès l'expiration de l'année civile où elle a pris naissance (al. 1). La prescription est interrompue par tout acte tendant au recouvrement et par toute rectification venant de la part des autorités compétentes; elle est suspendue tant que l'assujetti ne peut être poursuivi en Suisse ou, en cas

de décompte de l'impôt selon les contre-prestations reçues, tant que la contre-prestation n'est pas encaissée (art. 40 al. 2 aOTVA). L'interruption et la suspension ont effet à l'égard de toutes les personnes tenues au paiement (art. 40 al. 3 aOTVA).

4.2. La prescription étant une question de droit matériel, elle doit être examinée d'office par les autorités et l'assujetti n'est pas tenu de la soulever (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_551/2009 du 13 avril 2010 consid. 2.3; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1463/2006 et A-1464/2006 du 27 février 2009 consid. 6.3.1, A-1402/2006 du 17 juillet 2007 consid. 2.4).

4.3. D'un point de vue pratique et selon la jurisprudence, une simple lettre de l'AFC peut suffire à interrompre la prescription. Ainsi, la notification d'un décompte complémentaire ou d'un avis de crédit valent interruption de la prescription, de même qu'un commandement de payer, qu'une décision ou qu'une décision sur réclamation. A chaque interruption, un délai de cinq ans court à nouveau (arrêt du Tribunal fédéral 2C_382/2007 du 23 novembre 2007 consid. 2; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-568/2009 du 17 juillet 2010 consid. 2.2, A-1410/2006 du 17 mars 2008 consid. 3.4, A-1427/2006 du 23 novembre 2007 consid. 2.6, A-1402/2006 du 17 juillet 2007 consid. 2.4; cf. également les décisions de la CRC publiées dans la JAAC 68.126 consid. 3f, avec résumé dans la Revue fiscale [Rf] 2004 p. 576, et 68.131 consid. 2g, avec résumé dans la Rf 2004 p. 791, de même que CRC 1999-098 du 17 janvier 2001 consid. 6a). Ce qui est déterminant, c'est que l'acte interruptif mentionne l'essentiel de l'état de fait sur lequel la créance fiscale est fondée et permette à l'assujetti de comprendre de quoi il s'agit (arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1545/2006 du 30 avril 2008 consid. 5.1, A-1525/2006 du 28 janvier 2008 consid. 1.4; NIKLAUS HONAUER/PETER ZOLLINGER, Verjährung und Verjährungsunterbrechung in der MWST dans: L'expert comptable suisse [EC] 2005 p. 730 ss); voir également, déjà sous le régime de l'IchA: arrêts du Tribunal fédéral 2A.314/2006 du 10 octobre 2006 consid. 2.6, 2A.546/2001 du 1er mai 2002 consid. 3d et les nombreuses références). En revanche, le décompte périodique de l'assujetti, un arrêt du TAF ou un arrêt du Tribunal fédéral n'ont pas d'effet interruptif sur la créance fiscale (voir, sous le régime de l'aLTVA [art. 49]: MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., p. 654 ss, n. marg. 227 ss, particulièrement le ch. 234).

4.4. Par contre, selon l'art. 149a al. 1 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite (LP, RS 281.1), la créance

constatée par un acte de défaut de biens se prescrit par vingt ans à compter de la délivrance de l'acte. Dès lors, la question se pose de savoir quelle prescription – entre celle de l'art. 40 al. 1 aOTVA et celle de l'art. 149a al. 1 LP – s'applique lors d'une créance TVA constatée par un acte de défaut de biens. Dans un arrêt, le Tribunal de céans a déjà eu l'occasion d'examiner cette question de manière approfondie. Sans avis unanime de la doctrine, d'après une interprétation systématique et selon le but et le sens de la prescription, le Tribunal administratif fédéral est arrivé à la conclusion que c'est bien l'art. 149a al. 1 LP qui prime l'art. 40 al. 1 aOTVA et que, c'est donc la prescription de vingt ans qui s'applique (arrêt du Tribunal administratif fédéral A-491/2007 du 25 février 2010 consid. 2.3, 2.4.3 et 2.4.4). En outre, il a constaté que les créances découlant d'un acte de défaut de biens apparaissent comme spéciales par rapport aux créances en matière de TVA (cf. la LP en tant que lex specialis de l'aLTVA, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1662/2006 du 14 janvier 2009 consid. 8 et A-491/2007 du 25 février 2010 consid. 2.4.4.1). Enfin, il convient d'observer que le nouveau droit prévoit une solution similaire. Plus précisément, au sens de l'art. 91 al. 6 LTVA, lorsqu'une créance fiscale fait l'objet d'un acte de défaut de biens, la prescription du droit d'exiger le paiement de l'impôt est également régie par la LP. Dans un arrêt tout récent, le Tribunal fédéral a d'ailleurs confirmé l'application de la LP en la matière (arrêt du Tribunal fédéral 2C_334/2010 du 22 novembre 2010).

5.

5.1. Aux termes de l'art. 23 al. 2 aOTVA, quiconque reprend une entreprise avec actifs et passifs en reprend les droits et les obligations fiscales. La succession fiscale au sens de cette disposition implique la reprise de l'ensemble d'une entreprise, avec actifs et passifs, ainsi que la disparition de l'ancienne entreprise. Ce n'est que lorsque ces conditions sont réunies que le successeur reprend alors tous les droits et obligations de l'assujetti précédent (arrêts du Tribunal fédéral 2A.349/2004 du 1er décembre 2004 consid. 2.2, 2A.79/1999 du 29 mai 2000 consid. 2b in fine, 2A.66/1999 du 22 mars 1999 consid. 2 qui confirme la décision de l'ancienne Commission fédérale de recours en matière de contributions [CRC] 1998-097 du 6 janvier 1999 consid. 2c et 4b; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1433/2006 du 18 février 2008 consid. 8.1, A-1413/2006 du 16 novembre 2007 consid. 2.3 et les nombreuses références, A-1341/2006 du 7 mars 2007 consid. 2.1; décision de la CRC 2004-013 du 2 juin 2006 consid. 2c).

Il y a lieu de souligner que la responsabilité de l'entreprise reprenante pour les dettes que l'entreprise faisant l'objet de la reprise avait à l'égard du fisc doit être distinguée de la responsabilité de l'entrepreneur individuel pour les dettes nées avant dite reprise. Dans le même ordre d'idée, il convient également de signaler que si l'ancien sujet fiscal est une personne physique, il ne disparaît pas à la suite de la reprise de l'entreprise individuelle. Celle-ci n'a pas *disparu* par cet acte juridique, comme ce serait par exemple le cas lors de la reprise d'une personne morale (société anonyme, société à responsabilité limitée) par une autre personne morale. La *continuité juridique* ("rechtliche Fortbestand") de l'entrepreneur individuel au sens de la TVA étant également admise après cette reprise, ce dernier continue désormais à répondre de la dette fiscale de son ancienne entreprise (décision de la CRC 2004-013 du 2 juin 2006 consid. 3b; ARTHUR MEIER-HAYOZ/PETER FORSTMOSER, Schweizerisches Gesellschaftsrecht, 9ème éd., Berne 2004, p. 658 § 25 note marg. 24).

5.2. Sous le régime de l'aOTVA, cette succession fiscale n'est pas expressément soumise à une limite temporelle, contrairement à la réglementation instaurée par l'art. 30 al. 2 aLTVA qui prévoit littéralement que l'ancien débiteur ne reste obligé que durant deux ans (cf. la décision de la CRC 1999-073 du 9 février 2001 publiée dans la JAAC 65.82 consid. 7a).

L'aLTVA a en effet repris la succession fiscale en son art. 30, en prévoyant une limite temporelle au 2ème alinéa (sur l'aspect général de la succession fiscale sous le régime de l'aLTVA, voir NICOLAS SCHALLER/YVES SUDAN/PIERRE SCHEUNER/PASCAL HUGUENOT (éd.), TVA annotée, Zurich 2005, p. 162 ss, ad art. 30). La 2ème phrase de cet alinéa stipule que pendant deux ans, à compter de la communication ou de la publication de la reprise, l'ancien débiteur de l'impôt reste obligé, solidairement avec le nouveau, pour les dettes fiscales contractées avant la reprise (cf. THOMAS MEISTER, Haftungstatbestände im Schweizerischen Steuerrecht – ein Überblick, dans: Michael Beusch/ISIS [éd.], Steuerrecht 2008 – Best of zsis, Zurich-Bâle-Genève 2008, p. 78). Cette règle, inconnue de l'aOTVA, a pour but de renforcer la position du reprenneur (MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., p. 543, n. marg. 430).

5.3. En réalité, l'art. 23 al. 2 aOTVA, respectivement l'art. 30 al. 2 aLTVA, se fonde sur le régime du droit civil, lequel prévoit, en son art. 181 al. 2 du code des obligations du 30 mars 1911 (CO, RS 220), en cas de cession d'une entreprise avec actif et passif, un régime de solidarité identique de l'ancien débiteur (à tout le moins dans sa version en vigueur jusqu'au 30 juin 2004 qui prévoit une limite temporelle de deux ans, puis de trois ans depuis l'entrée en vigueur au 1er juillet 2004 de la loi sur la fusion du 3 octobre 2003 [LFus, RS 221.301]), ce délai courant, pour les créances exigibles, dès l'avis ou la publication, et, pour les autres créances, dès la date de leur exigibilité (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1341/2006 du 7 mars 2007 consid. 2.1 et 3.2; voir également les décisions CRC 2003-017 du 1er juin 2004 consid. 3a/bb, 1998-097 du 6 janvier 1999 consid. 2a; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit.,

p. 543 n. marg. 430). Lors de l'entrée en vigueur de l'aLTVA, l'administration fiscale avait d'ailleurs relevé l'analogie avec l'art. 181 al. 2 CO dans sa brochure spéciale n° 1 "Passage de l'ordonnance régissant la taxe sur la valeur ajoutée à la loi sur la TVA" (ch. 2.7). Et l'art. 15 al. 1 let. d de la nouvelle LTVA s'adapte également à la nouvelle teneur de l'art. 181 al. 2 CO, s'agissant de la durée de la responsabilité solidaire, qui passe ainsi à trois ans (MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., p. 543 n. marg. 430).

En complétant l'article sur la succession fiscale lors de l'adoption de l'aLTVA, le législateur a ainsi seulement voulu rendre plus clair, en parfaite adéquation avec le droit civil, l'obligation qui est faite à l'ancien débiteur de l'impôt de s'acquitter, à compter de la communication ou de la publication de la reprise, des dettes fiscales contractées avant celle-ci (cf. la décision CRC 2003-017 du 1er juin 2004 consid. 3a/bb; GERHARD SCHAFROTH/DOMINIK ROMANG, mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Bâle 2000, n. 9 ad art. 30; voir également le rapport du 28 août 1996 de la commission de l'économie et des redevances du Conseil national dans la FF 1996 V 701 ad art. 28 sur la succession fiscale).

Au demeurant, le régime ressemble à celui de l'art. 25 aOTVA en matière de responsabilité solidaire, où il est également opéré un renvoi au droit civil, notamment à l'art. 568 CO concernant la responsabilité des associés de la société en nom collectif (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-5418/2007 du 11 mars 2009 consid. 5 et les nombreuses références).

5.4. Il convient encore de préciser les effets que peut produire la survenance d'établissement d'un acte de défaut de biens sur une créance d'impôt fondée sur l'art. 23 al. 2 aOTVA. Conformément à la jurisprudence et à la doctrine, le Tribunal administratif fédéral a considéré que la délivrance d'un acte de défaut de biens ne fonde pas de nouvelle créance. La créance initiale ne subit donc pas de novation et continue d'exister. En particulier, l'acte de défaut de biens ne prouve pas l'existence de la créance, mais en représente seulement un indice (arrêt du Tribunal administratif fédéral A-491/2007 du 25 février 2010 consid. 2.1 et les nombreuses références citées). La créance originelle conserve ainsi son caractère civil ou public, en acquérant cependant de nouvelles qualités en raison de l'acte de défaut de biens, comme le nouveau délai de prescription qu'il génère (voir le consid. 4.4 ci-dessus). Par conséquent, l'art. 149a al. 1 LP ne provoque pas de novation et la créance fondée sur l'art. 23 al. 2 aOTVA conserve ses propriétés, en particulier sa limite temporelle, qui est dès lors pleinement applicable.

6.

En l'espèce, il convient au Tribunal de céans d'examiner le sort des dettes fiscales contractées par le recourant avant la reprise de son entreprise individuelle par la société.

6.1. Le recourant fait valoir qu'il y a prescription pour les dettes contractées avant la reprise et ce, pour la première fois dans son recours par-devant le TAF. Le Tribunal de céans se doit par ailleurs d'examiner cette question d'office (voir le consid. 4.2 ci-dessus).

En l'occurrence, les créances fiscales auxquelles prétend l'AFC portent sur les périodes fiscales du 4^{ème} trimestre 1995, du 2^{ème} semestre 1996 et des 1^{er} et 2^{ème} semestres 1997. La prescription au sens de l'art. 40 al. 1 aOTVA pouvait donc intervenir au plus tôt à la fin de l'année 2000 pour l'impôt échu au cours de l'année 1995. Or, conformément à la jurisprudence rappelée ci-dessus (cf. consid. 4.3) et nonobstant les décomptes établis par le recourant les 28 mars 1996, 14 janvier 1997, 7 octobre 1997 et 11 mai 1998, le Tribunal de céans constate que la prescription a été valablement interrompue par l'introduction de la poursuite à l'encontre du recourant, avant que le délai de cinq ans (art. 40 al. 1 aOTVA) ne soit échu, notamment par la délivrance des actes de défaut de biens (ADB) des 26 avril 1999 (concernant le 4^{ème} trimestre 1995), 6 janvier 1999 (concernant le 2^{ème} semestre 1996), 30 avril 1999 (concernant le 1^{er} semestre 1997) et 28 mars 2002 (concernant le 2^{ème} semestre 1997), lesquels ont été transmis à l'Office central en charge de leur réalisation. Ensuite, un délai de vingt ans au sens de l'art. 149a al. 1 LP a commencé à courir pour chacune des créances TVA litigieuses. En effet, la prescription a été valablement interrompue par les quatre ADB susmentionnés et un nouveau délai – de vingt ans – a ainsi commencé à courir dès leur délivrance (cf. consid. 4.4 ci-dessus).

Par conséquent, les différentes créances litigieuses ne sont pas prescrites et il convient encore d'examiner si elles résistent à l'examen du Tribunal administratif fédéral quant au fond, à savoir sous l'angle de l'art. 23 al. 2 aOTVA.

6.2. Le recourant considère en effet que l'ancien droit régissant la TVA, à savoir l'aOTVA est contraire à la sécurité du droit et que la limite temporelle de deux ans qui a été introduite avec l'aLTVA en son art. 30 al. 2 confirme ses dires et doit être prise en compte dans le présent litige.

Au vu des considérations ci-dessus (cf. consid. 5.1), il est manifeste que l'entrepreneur individuel, soit le recourant, et l'entreprise qui a repris

l'activité de ce dernier, soit la société, sont solidairement responsables pour les dettes contractées avant la reprise. La société ayant repris les actifs et passifs de l'entreprise individuelle par convention d'apports et statuts du 27 août 1997, l'autorité fiscale s'est ainsi valablement adressée au recourant, qui continue à répondre de la dette fiscale de son ancienne entreprise, "Garage Y. _____".

Néanmoins, au vu de la jurisprudence en matière de succession fiscale, il convient d'abonder en faveur du recourant. Il ne faut en effet pas perdre de vue le cadre dans lequel l'art. 23 al. 2 aOTVA (respectivement 30 al. 2 aLTVA) a été adopté, à savoir le régime civil de la reprise de dette au sens de l'art. 181 CO (voir le consid. 5.3 ci-dessus) et de la limite temporelle qui est prévue, par laquelle l'ancien débiteur de l'impôt reste obligé, solidairement avec le nouveau, pour les dettes fiscales contractées avant la reprise.

En l'occurrence, la reprise de l'entreprise individuelle par la société a eu lieu le 27 août 1997. Selon les pièces du dossier en mains du TAF, concernant les 4ème trimestre 1995, 2ème semestre 1996 et 1er semestre 1997, l'introduction de la poursuite à l'encontre du recourant a manifestement eu lieu dans la limite temporelle de deux ans prévue par l'art. 23 al. 2 aOTVA et l'art. 181 CO (voir à ce sujet, SALOME ZIMMERMANN, Repetitorium zum schweizerischen Obligationenrecht, Berne 2006, p. 191), les actes de défaut de biens notifiés à son encontre, afin qu'il s'acquitte des dettes contractées avant la reprise, l'attestant, puisqu'ils datent du 27 février 1998, 6 janvier 1999 et 30 avril 1999.

Par contre, concernant le 2ème semestre 1997, l'ADB du 28 mars 2002 se réfère à celui du 3 décembre 2001, acte qui intervient plus de deux ans après la reprise. Dès lors, la question se pose de savoir quand la poursuite à l'encontre du recourant a été introduite pour le 2ème semestre 1997. Néanmoins, le Tribunal de céans constate que ni l'AFC ni l'Office des poursuites compétent n'ont pu produire les documents nécessaires qui manquent au dossier. Dès lors, à défaut de preuve au dossier à ce sujet, c'est l'ADB du 3 décembre 2001 qui est déterminant. Celui-ci intervenant plus de deux ans après la reprise, le recourant n'est donc plus obligé pour la créance fiscale concernant le 2ème semestre 1997, soit pour le montant de Fr. 648.85.

7.

7.1. Eu égard aux considérations qui précèdent, le recours est partiellement admis au sens du considérant 6.2, en ce sens que la dette fiscale découlant du 2ème semestre 1997 n'est pas due. Le recours est rejeté pour le surplus.

7.2. Le recourant a certes partiellement gain de cause. Cependant, le fait qu'il bénéficie de l'assistance judiciaire conduit le Tribunal de céans à statuer sans frais de procédure.

7.3. Par ailleurs, aux termes de l'art. 64 al. 1 PA, l'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement gain de cause une indemnité pour les frais indispensables et relativement élevés qui lui ont été occasionnés (voir également les 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]). Si les frais sont relativement peu élevés, le Tribunal peut renoncer à allouer des dépens (art. 7 al. 4 FITAF). En l'occurrence, le recourant ayant assuré seul sa défense durant toute la procédure, il n'est pas alloué de dépens (art. 8 et 13 FITAF a contrario).

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est partiellement admis, conformément au considérant 6.2, en ce sens que la dette fiscale découlant du 2ème semestre 1997 n'est pas due. Le recours est rejeté pour le surplus.

2.

Il n'est pas perçu de frais de procédure.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

Le présent arrêt est adressé :

– au recourant (Acte judiciaire)

– à l'instance inférieure (n° de réf. _____ ; Acte judiciaire)

Le président du collège : La greffière :

Pascal Mollard

Chantal Schiesser-Degottex

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral [LTF, RS 173.110]). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains du recourant (art. 42 LTF).