



Cour I
A-2703/2017

Arrêt du 18 décembre 2018

Composition

Raphaël Gani (président du collège),
Sonja Bossart, Jürg Steiger, juges,
Raphaël Bagnoud, greffier.

Parties

A. _____,
représenté par Maître Bertrand Demierre,
sedlex Avocats,
recourant,

contre

Direction générale des douanes (DGD),
Division principale Procédures et exploitation,
Monbijoustrasse 40, 3003 Bern,
autorité inférieure.

Objet

RPLP ; décision de non-entrée en matière du 6 avril 2017.

Faits :**A.**

L'entreprise X._____, sise rue ***, à ***, et constituée sous la forme d'une société en nom collectif par A._____ et B._____, fut inscrite au registre du commerce du 16 décembre 2013 au 12 janvier 2015, date de sa radiation.

La société Y._____, initialement également sise rue ***, à ***, fut inscrite au registre du commerce le 2 avril 2014, avec pour associés gérants A._____ et B._____. Par publications dans la Feuille officielle suisse du commerce (FOSC) des *** et *** 2016, il fut d'une part annoncé que A._____ n'était plus associé gérant de Y._____ et, d'autre part, que cette société était dorénavant inscrite sous la raison de commerce W._____ et domiciliée route ***, à ***. Déclarée en faillite en 2016, cette société est actuellement en liquidation.

B.

Selon les indications de la Direction générale des douanes (ci-après : la DGD), en date des 21 janvier et 28 mars 2014, le Service des automobiles et de la navigation du canton *** (ci-après : le SAN) lui communiqua l'immatriculation de deux véhicules au nom de la société X._____ (ci-après également : l'assujettie). Toujours selon les déclarations de la DGD, le SAN l'avisa par la suite d'un changement d'adresse de l'assujettie, à savoir route ***, à ***, puis du dépôt, respectivement en date des 20 septembre et 6 octobre 2016, des plaques de contrôle des véhicules susmentionnés.

Entre les mois de juillet 2016 et janvier 2017, la DGD établit plusieurs décisions de taxation concernant la redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations (RPLP) en lien avec les deux véhicules immatriculés au nom de l'assujettie, pour les périodes fiscales allant du 1^{er} avril au 20 septembre 2016, respectivement au 6 octobre 2016, ainsi que plusieurs décisions de rappel. Assorties d'un délai d'opposition de 30 jours, ces décisions furent notifiées à l'adresse de l'assujettie, à la rue ***, puis à la route ***, à *** (cf. pièces DGD n° 3a à 3c et pièces DGD n° 6a à 6f ; pièces recourant n° 6 et 17 à 21 ; cf. également pièce DGD n° 12).

Faisant suite au commandement de payer établi le 16 novembre 2016 par l'Office des poursuites *** sur réquisition de la DGD du 11 novembre 2016 (cf. pièces DGD n° 16 et 7), A._____ communiqua à cette dernière autorité que l'assujettie avait été radiée du registre du commerce le 12 janvier 2015 et la somma de retirer sa poursuite par courrier du

18 novembre 2016 (cf. pièce DGD n° 8). Le 27 mars 2017, agissant au travers de son mandataire Maître Bertrand Demierre, A._____ pria la DGD de se prononcer sur son « opposition » du 18 novembre 2016 aux décisions de taxation (cf. pièce DGD n° 9). Par décision du 6 avril 2017, notifiée le 10 du même mois à Maître Bertrand Demierre, la DGD refusa d'entrer en matière (cf. pièce DGD n° 10).

C.

A._____ (ci-après : le recourant) a déféré cette décision au Tribunal administratif fédéral par recours du 10 mai 2017, concluant principalement à ce qu'aucune redevance concernant les véhicules en cause ne soit mise à sa charge pour la période postérieure au 12 janvier 2015 et, à titre subsidiaire, à ce que les décisions de taxation litigieuses soient annulées en ce qu'elles le concernent et à ce que la cause soit renvoyée à la DGD pour nouvelles décisions. Rendu attentif au fait que dans la présente procédure de recours, l'objet du litige était limité à la question de la recevabilité de son opposition, le recourant a modifié ses conclusions par mémoire complémentaire du 29 mai 2017, en ce sens que la décision du 6 avril 2017 soit annulée et la cause renvoyée à la DGD afin qu'elle se prononce sur ses motifs.

Par réponse du 7 juillet 2017, la DGD (ci-après : l'autorité inférieure) a conclu au rejet du recours. Par courrier du 11 septembre 2017, le recourant s'est spontanément déterminé sur cette écriture et les pièces y relatives. A cette occasion, il a également versé au dossier une copie des décisions de la Justice de paix des 25 avril et 5 septembre 2017, par lesquelles les requêtes de mainlevée de l'autorité inférieure des 9 février et 26 avril 2017 ont été rejetées. Le 18 septembre 2017, cette dernière a déclaré maintenir ses conclusions en rejet du recours.

Les autres faits et 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, en vertu de l'art. 31 de cette loi, 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 rendue

par la DGD en matière de RPLP qui ne sont pas des décisions de première instance peuvent être attaquées directement devant le Tribunal administratif fédéral (art. 33 let. d LTAF en relation avec art. 23 al. 4 de la loi fédérale du 19 décembre 1997 concernant une redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations [LRPL, RS 641.81] ; cf. également arrêt du TAF A-6446/2016 du 23 mai 2018 consid. 1.1 et la jurisprudence citée). La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (cf. art. 37 LTAF).

1.2

1.2.1 Selon l'art. 6 PA, ont – entre autres – qualité de parties les personnes dont les droits ou les obligations pourraient être touchés par la décision à prendre. Cette disposition est directement liée à celle de l'art. 48 PA, qui prévoit, à son premier alinéa, que quiconque a pris part à la procédure devant l'autorité inférieure ou a été privé de la possibilité de le faire (let. a), est spécialement atteint par la décision attaquée (let. b) et a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification (let. c) a qualité pour recourir (cf. arrêts du TAF A-3817/2008 du 20 juillet 2010 consid. 1.3.1 et A-6610/2009 du 21 avril 2010 consid. 2.1 s.). Ces conditions doivent être remplies de manière cumulative (cf. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^e éd., 2013, n. marg. 2.60).

En l'occurrence, les décisions de taxation de première instance ont été rendues à l'encontre de l'assujettie et non du recourant, qui n'en est donc pas le destinataire. Cela étant, il a bien pris part à la procédure devant l'autorité inférieure, puisque c'est en son nom que le courrier du 27 mars 2017 a été adressé et qu'il est en outre, au travers de son représentant, le destinataire de la décision de non-entrée en matière du 6 avril 2017, dont est ici recours. En sa qualité d'associé solidairement responsable des dettes de l'assujettie (cf. art. 568 du Code des obligations du 30 mars 1911 [CO, RS 220]), le recourant est par ailleurs particulièrement touché par le refus de l'autorité inférieure d'entrer en matière sur son opposition et a un intérêt à ce que cette décision soit annulée ou modifiée. Il convient dès lors de lui reconnaître la qualité pour recourir (cf. ci-avant).

1.2.2 Pour le surplus, il apparaît que le recours a été interjeté en temps utile (cf. art. 50 al. 1 et 22 al. 1 let. a PA). Un examen préliminaire relève en outre que, tel que complété par mémoire du 29 mai 2017, le recours répond 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 des considérations qui suivent.

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

S'agissant – comme en l'occurrence – d'une décision d'irrecevabilité, l'objet du litige ne porte par conséquent pas sur le fonds de l'affaire, mais est limité à la question de savoir si c'est à bon droit que l'autorité inférieure a refusé d'entrer en matière sur celui-ci. Dans ce cadre, seuls peuvent être soulevés des griefs relatifs à la question de la recevabilité et les conclusions du recourant ne peuvent tendre qu'au prononcé de l'entrée en matière et non, par exemple, à l'annulation ou à la modification de la créance fiscale (cf. ATF 132 V 74 consid. 1.1 et 124 II 499 consid. 1c ; arrêt du TF 2C_176/2012 du 18 octobre 2012 consid. 1.3 [non publié aux ATF 138 II 536] ; arrêts du TAF A-2108/2016 du 25 août 2016 consid. 1.3 et A-3945/2013 du 2 avril 2014 consid. 1.6.1 ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. marg. 2.213). Partant, en tant que les conclusions II et III de mémoire du 10 mai 2017 portent sur la perception de la redevance RPLP et sur les décisions de taxation y afférentes, le recours est irrecevable. Les conclusions prises par le recourant dans son mémoire complémentaire du 29 mai 2017, tendant à l'annulation de la décision de 6 avril 2016 et à ce qu'il soit entré en matière sur son opposition aux décisions de taxation, de même que les arguments qu'il présente en ce sens, sont en revanche recevables.

1.3

1.3.1 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^e éd., 2016, n. marg. 1146 ss ; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. marg. 2.149). Le tribunal de céans applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique

développée dans la décision attaquée (cf. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3^e éd., 2011, ch. 2.2.6.5).

Les procédures fiscales sont régies par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le Tribunal définit les faits d'office et librement. Les art. 12 ss PA ne sont toutefois pas applicables (art. 2 al. 1 PA), « dans la mesure où la procédure administrative normale n'est pas appropriée aux affaires fiscales et où le droit fiscal a instauré une procédure dérogatoire, mieux adaptée aux besoins » (Message du Conseil fédéral à l'appui d'un projet de loi sur la procédure administrative du 24 septembre 1965, in : FF 1965 II 1383 ss et 1397). La maxime inquisitoire doit en outre être relativisée par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits, 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 ; arrêts du TAF A-5433/2015 du 27 mars 2017 consid. 1.3.2 et A-5183/2015 du 27 octobre 2015 consid. 1.2.2 ; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2013, ch. 1135 s.).

1.3.2 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. Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité ; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (cf. ATF 137 III 208 consid. 2.2 ; arrêts du TF 2C_806/2017 du 19 octobre 2017 consid. 4.1 et 2C_710/2016 du 25 août 2016 consid. 6.2 ; 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 applique 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 ; arrêts du TAF A-6029/2017 précité consid. 1.4 et A-3945/2013 du 2 avril 2014 consid. 1.5.2).

1.4 En l'occurrence, on l'a vu, l'autorité inférieure a refusé d'entrer en matière sur l'opposition du recourant, en raison du caractère tardif de celle-ci. Devant l'autorité de céans, ce dernier se prévaut d'une part d'une notification irrégulière des décisions de taxation, envoyées à l'assujettie après sa radiation du registre du commerce, et se plaint d'autre part du fait que son courrier du 18 novembre 2016 n'a pas été traité comme une opposition. Avant tout autre examen, il convient donc de se pencher sur le délai d'opposition aux décisions de taxation de première instance de l'autorité inférieure et de présenter les règles applicables à la notification de ces décisions (consid. 2.1 ci-après), ainsi que celles régissant la capacité d'ester en justice des sociétés en nom collectif (consid. 2.2 ci-après). Il sera ensuite question de l'interprétation des déclarations entre les autorités et les administrés (consid. 2.3 ci-après).

2.

2.1

2.1.1 Les décisions de taxation rendues en première instance par la DGD sont sujettes à opposition dans un délai de 30 jours (art. 23 al. 3 LRPL). Ce délai commence à courir le lendemain de la notification (art. 20 al. 1 PA). Celle-ci intervient lorsque la décision est remise, contre signature, à un tiers habilité à en prendre livraison ou, au plus tard, sept jours après la première tentative infructueuse de distribution (art. 20 al. 2bis PA ; cf. ATF 122 III 316 consid. 4b ; arrêts du TAF A-7730/2009 du 17 juin 2010 consid. 2.1.2 et A-5077/2008 du 10 mai 2010 consid. 2.1.2). 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).

La preuve de l'existence même d'une notification et de sa date précise incombe à l'autorité, qui supporte donc en principe les conséquences d'une absence de preuve à cet égard (cf. ATF 129 I 8 consid. 2.2, 124 V 400 consid. 2a et 122 I 97 consid. 3b ; arrêts du TF 5A_454/2012 du 22 août 2012 consid. 4.2.2 et 1C_171/2011 du 26 mai 2011 consid. 2.1 ; ATAF

2009/55 consid. 4 ; arrêts du TAF A-3390/2011 du 1^{er} février 2012 consid. 2.1.2 s et A-6830/2010 du 23 février 2011 consid. 1.3.1 ; BENOÎT BOVAY, Procédure administrative, 2^e éd., 2015, p. 529). Cela se justifie, dans la mesure où l'autorité a seule la possibilité de prendre les mesures adéquates pour être à même de prouver la notification, la date à laquelle elle a eu lieu et la personne qui en a pris possession (cf. YVES DONZALLAZ, La notification en droit suisse, 2002, § 1231 et les références citées). En la matière et dans le cadre d'une administration de masse, c'est la règle du degré de vraisemblance prépondérante qui prévaut (cf. ATF 124 V 400 consid. 2b et 121 V 6 consid. 3b ; arrêt du TF 5A_454/2012 précité consid. 4.2.2 ; arrêts du TAF A-7730/2009 précité consid. 2.2 et A-5077/2008 précité consid. 2.2).

Lorsque le point de savoir si la décision a été remise au destinataire ou une personne autorisée à réceptionner l'envoi est contesté, il convient d'établir que la signature du réceptionnaire est bien celle du destinataire, respectivement d'une personne autorisée (cf. ATAF 2009/55 consid. 4 ; arrêts du TAF A-8109/2015 précité, A-3390/2011 précité consid. 2.1.3 et A-6830/2010 du 23 février 2011 consid. 1.3.1 ; DONZALLAZ, op. cit., § 1235). En cas de doute à ce sujet ou concernant l'existence même de la notification ou la date à laquelle celle-ci est intervenue, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de la décision (cf. ATF 129 I 8 consid. 2.2 et 124 V 400 consid. 2a ; arrêt du TF 8C_188/2007 du 4 mars 2008 consid. 4.1.2 ; arrêts du TAF A-3390/2011 précité consid. 2.1.2 et A-67/2010 du 6 octobre 2010 consid. 2.2).

2.1.2 Une notification irrégulière ne peut entraîner aucun préjudice pour les parties (art. 38 PA). Les effets d'une notification irrégulière sur la validité d'une décision ne peuvent être définis de manière générale, mais doivent être appréciés en fonction des circonstances concrètes du cas d'espèce, ainsi que sur la base du principe de la bonne foi qui régit les relations entre les autorités et les particuliers (cf. art. 5 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst., RS 101] ; cf. ATF 143 V 66 consid. 4.3 et 140 IV 206 consid. 6.3.2.2 ; arrêt du TF 4A_93/2012 du 21 mai 2012 consid. 4.3 ; arrêt du TAF A-4321/2015 du 9 mai 2016 consid. 3.2 ; cf. également consid. 2.3 ci-après). Il appartient à cet égard à l'autorité de recours de procéder à une pesée des intérêts en présence et de choisir la solution permettant de protéger les parties du préjudice qui découle pour elles de l'irrégularité de la notification. Celle-ci n'entraîne en règle générale pas l'invalidité de la décision, mais peut par exemple justifier le report du point de départ du délai de recours ou la restitution de celui-ci

(cf. arrêts du TAF A-3817/2008 précité consid. 1.3.2 et A-6610/2009 précité consid. 2.3 et les références citées ; TANQUEREL, op. cit., n. marg. 1576).

La nullité de la décision ne peut se justifier qu'en présence d'un vice grave et pour autant que l'annulation n'offre manifestement pas la protection nécessaire (concernant la distinction entre annulation et nullité d'une décision, voir entre autres arrêts du TAF A-8109/2015 précité consid. 2 et A-7076/2014 du 1^{er} avril 2015 consid. 3.1 ; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit., n. marg. 1088 s. ; MOOR/POLTIER, op. cit., ch. 2.3.3.1 et 2.3.3.3 ; PHILIPPE WEISSENBERGER/ASTRID HIRZEL, in : Waldmann/Weissenberger [édit.], VwVG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2^e éd., 2016 [ci-après cité: Praxiskommentar VwVG], n° 70 ss ad art. 61). Ainsi, une décision est en principe simplement inopposable aux parties auxquelles elle n'a pas été notifiée et qui n'ont donc pas pu en prendre connaissance, avec pour conséquence – notamment – que le délai de recours n'a pas commencé à courir pour celles-ci. Il en va en outre de même d'une décision notifiée à une « fausse » partie ou encore remise à une personne non habilitée à en prendre réception (cf. arrêts du TAF A-3817/2008 précité consid. 1.3.2 et A-6610/2009 précité consid. 2.3 ; FELIX UHLMANN/ALEXANDRA SCHILLING-SCHWANK, in : Praxiskommentar VwVG, n° 11 ad art. 38 ; TANQUEREL, op. cit., n. marg. 1575).

Cela étant, les parties ne sauraient se prévaloir d'une erreur de notification de façon contraire aux règles de la bonne foi. Conformément à celles-ci, les parties doivent entreprendre tout ce qui peut raisonnablement être exigé d'elles en vue de corriger une éventuelle irrégularité dans la notification d'une décision. Lorsque l'irrégularité est facilement reconnaissable, elles doivent en particulier en informer l'autorité qui a rendu la décision. Si une partie a pu ou devait pouvoir, avec l'attention requise, corriger l'erreur contenue dans une notification, il y a alors lieu de considérer que celle-ci n'entraîne aucun préjudice pour elle. Ainsi, le destinataire d'une décision qui, bien que celle-ci eut été communiquée à une fausse adresse ou à un mauvais destinataire, a pu ou devait pouvoir en prendre connaissance et participer à la procédure dirigée à son encontre, est tenu de réagir dans un délai approprié (cf. ATF 129 II 125 consid. 3.3, 121 II 72 consid. 2a et 119 IV 330 consid. 1c ; arrêt du TF M 8/06 du 31 janvier 2007 consid. 3.2.1 ; arrêt du TAF A-6610/2009 précité consid. 2.3 ; UHLMANN/SCHILLING-SCHWANK, op. cit., n° 8, 10 et 11 ad art. 38 ; TANQUEREL, op. cit., n. marg. 1576).

2.2 La société en nom collectif peut, sous sa raison sociale, acquérir des droits et s'engager, actionner et être actionnée en justice (art. 562 CO). La

seule condition à laquelle est soumise la faculté d'ester en justice de la société en nom collectif est ainsi son existence. Par ailleurs, si les sociétés de ce type qui n'exploitent pas une industrie en la forme commerciale n'existent que du moment où elles se font inscrire sur le registre du commerce (art. 553 CO), tel n'est a contrario pas le cas des sociétés exerçant une activité commerciale. En d'autres termes, pour ces dernières, l'inscription – obligatoire (art. 552 al. 2 CO) – audit registre n'a qu'une portée déclarative et non constitutive : la société existe et peut ester en justice, même avant son inscription au registre du commerce (cf. ATF 135 III 370 consid. 3.2.1, 134 III 643 consid. 5 et 59 II 53 consid. 2).

Ce principe a pour corollaire logique que la société en nom collectif peut encore acquérir des droits et s'engager, actionner et être actionnée en justice malgré sa radiation de ce registre. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, la radiation est déclarative et n'a pas d'effet extinctif : la société continue d'exister aussi longtemps que, dans les faits, sa liquidation n'est pas terminée, à savoir tant que des obligations subsistent à sa charge ou qu'elle possède des actifs encore non partagés. Peu importe, au surplus, que les personnes ayant qualité pour faire radier la société aient déclaré que la liquidation était terminée ; si tel n'est en réalité pas le cas, la société continue d'être partie en justice nonobstant sa radiation et de nouvelles procédures peuvent être engagées pour elle ou à son encontre (cf. ATF 135 III 370 consid. 3.2, 81 II 358 consid. 1 et 59 II 53 consid. 1 et 3 ; JEAN PAUL VULLIETY, in : Tercier/Amstutz/Trigo Trindade [édit.], Commentaire Romand du Code des obligations II, 2^e éd., 2017, n° 1 et 5 ss ad art. 589). Si toute personne intéressée peut en outre demander que la société radiée soit réinscrite (cf. art. 164 al. 2 de l'ordonnance du 17 octobre 2007 sur le registre du commerce [ORC, RS 221.411]), cela ne constitue pas une condition de la capacité d'ester en justice de cette dernière (cf. ATF 59 II 53 consid. 2 s. et les références citées).

2.3 Il découle des règles de la bonne foi, consacrées en droit fédéral par l'art. 2 al. 1 CC et les art. 5 al. 3 et 9 Cst., que les déclarations entre les autorités et les administrés doivent être interprétées selon le principe de la confiance, en recherchant comment une déclaration ou une attitude pouvait être comprise de bonne foi en fonction de l'ensemble des circonstances (cf. arrêts du TF 2C_486/2014 du 25 février 2015 consid. 4.3.1 et 2C_402/2013 du 20 août 2013 consid. 4.4.1 ; arrêts du TAF A-6029/2017 du 7 septembre 2018 consid. 3.4 et A-2703/2018 du 14 juin 2018 consid. 2). Ce principe, qui commande en d'autres termes d'attribuer à la déclaration de volonté le sens que le destinataire devait raisonnablement lui donner en tenant compte des circonstances du cas

concret, permet ainsi d'imputer à une partie le sens objectif de sa déclaration (cf. ATF 144 III 93 consid. 5.2.3 et 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 : RDAF 2014 II 78 consid. 8.1.2 ; arrêts du TAF A-6029/2017 précité consid. 3.4 et A-4988/2017 du 15 février 2018 consid. 1.6).

3.

En l'espèce, il s'agit de déterminer si c'est à bon droit que l'autorité inférieure a déclaré irrecevable l'opposition du recourant, motif pris de sa tardiveté. A cet effet, il convient d'abord de se pencher sur la notification des décisions de taxation litigieuses (consid. 3.1 ci-après), ainsi que sur les conséquences d'une éventuelle erreur de notification sur le point de départ et le calcul du délai d'opposition (consid. 3.2 ci-après). Le cas échéant, il s'agira ensuite d'examiner l'argument du recourant concernant l'interprétation qu'il y avait lieu de faire de son courrier du 18 novembre 2016 (consid. 4 ci-après).

3.1 Entre le 5 juillet 2016 et le 24 janvier 2017, plusieurs décisions de taxation ont été envoyées directement à l'assujettie, à l'adresse rue ***, puis route ***, à ***. Il est en outre établi que l'intéressée a été radiée du registre du commerce le 12 janvier 2015, soit environ 18 à 24 mois avant l'envoi de ces décisions. Pour autant, cela ne signifie pas nécessairement que leur notification doive être tenue pour irrégulière. Etant donné sa portée purement déclarative s'agissant d'une entreprise commerciale constituée sous la forme d'une société en nom collectif, la radiation de l'assujettie n'a en effet pas eu pour conséquence de mettre fin à son existence ; celle-ci est intervenue à l'issue de sa liquidation effective. Il se peut dès lors que l'assujettie ait continué d'exister et qu'il demeurerait donc possible de lui notifier régulièrement des décisions après sa radiation, pour autant et aussi longtemps qu'il subsistait des actifs ou des passifs sociaux non partagés (cf. consid. 2.2 ci-avant).

Or, à ce propos, il apparaît d'un part selon les explications de l'autorité inférieure que jusqu'au dépôt des plaques de contrôle, respectivement en date des 20 septembre et 6 octobre 2016, les véhicules en cause – soit ceux visés dans les décisions de taxation litigieuses – ont toujours été immatriculés au nom de l'assujettie. Le recourant ne conteste pas cet élément de fait. Conformément à leur devoir d'information, ce dernier et son associé étaient pourtant tenus d'annoncer toute circonstance nécessitant une modification du permis de circulation (cf. art. 74 al. 5 OAC), ce qu'ils n'ont jamais entrepris – que ce soit au travers de l'assujettie

ou de la société ayant prétendument repris les activités de celle-ci, à savoir Y._____ (actuellement W._____, en liquidation), dont le recourant était associé gérant jusqu'au 14 janvier 2016. Aussi, s'il est vrai, comme le recourant le remarque, que la qualité de détenteur d'un véhicule se détermine selon les circonstances de fait et qu'à cet égard, est notamment déterminant le fait de disposer réellement et directement du véhicule et de l'utiliser à ses frais ou dans son propre intérêt (cf. art. 78 al. 1 de l'ordonnance du 27 octobre 1976 réglant l'admission des personnes et des véhicules à la circulation routière [OAC, RS 741.51] ; cf. également ATF 129 III 102 consid. 2 et les références citées ; arrêt du TF 2C_641/2007 du 25 avril 2008 consid. 2.3), il n'en demeure pas moins que selon les indications non contestées fournies par l'autorité inférieure, l'assujettie était la détentrice officielle des véhicules immatriculés à son nom et, sous réserve d'éléments contraires, est à ce titre supposée en avoir disposé pour la période courant jusqu'au dépôt des plaques de contrôle (cf. en ce sens ATF 121 III 85 consid. 2 et 80 III 25 consid. 2).

Contrairement à l'avis du recourant, le courrier que la compagnie d'assurances M._____ a adressé le 27 septembre 2016 à la société W._____ (anciennement Y._____) au sujet des modifications devant être apportées aux permis de circulation des véhicules (cf. pièce recourant n° 9), qui ne contient aucune indication sur les véhicules en question, telle que leur numéro d'immatriculation ou de plaque de contrôle, ne suffit pas à renverser cette présomption.

On relèvera encore dans ce contexte que postérieurement à la radiation de l'assujettie, soit entre le 2 février 2015 et le 13 septembre 2016, pas moins d'une trentaine de décisions de taxation notifiées à l'adresse de cette dernière ont bien été acquittées (cf. pièce DGD n° 12). Or, ni le recourant, ni son associé n'ont formulé la moindre observation à cet égard. Ceux-ci étaient pourtant également les associés gérants – pour le premier, jusqu'au 14 janvier 2016 – de Y._____, qui était sise à la même adresse que l'assujettie, à tout le moins pendant une grande partie de cette période.

Dans ces conditions, il apparaît selon toute vraisemblance – et l'autorité inférieure pouvait de bonne foi partir de ce principe – que nonobstant sa radiation du registre du commerce, l'assujettie a conservé la détention des véhicules en cause (cf. également les art. 3 et 5 al. 1 LRPL).

D'autre part, il ressort également du dossier de la cause qu'en date des 24 janvier 2014 et 13 décembre 2016, le recourant a signé deux demandes de financement (leasing) concernant un même véhicules, à l'adresse de la

société O._____ (pièces DGD n° 13b et 15). La première de ces demandes a été faite au nom de l'assujettie et de la société Y._____, dont le recourant fut associé gérant avec signature individuelle jusqu'au 14 janvier 2016. La seconde l'a été au nom de la société Z._____, sise aux *** et inscrite au registre du commerce depuis le 15 avril 1982, dont le recourant est l'administrateur. Or, comme l'autorité inférieure le relève dans son mémoire de réponse du 7 juillet 2017, rien ne laisse à penser – et le recourant ne produit aucun élément en ce sens – qu'avant la conclusion du second contrat de leasing, le premier ait cessé d'être en vigueur, respectivement que l'assujettie en ait été libérée. Il semble donc que cette dernière est demeurée engagée envers le donneur de leasing bien au-delà du 12 janvier 2015.

L'ensemble des circonstances ci-dessus incline à penser que l'assujettie n'était en réalité pas liquidée lorsqu'elle a été radiée du registre du commerce, le 12 janvier 2015, de sorte qu'elle a continué d'exister et a conservé la capacité d'ester en justice après cette date. En outre, si l'autorité inférieure a assurément un intérêt à demander sa réinscription au regard de la disposition de l'art. 40 al. 1 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite (LP, RS 281.1), l'on rappellera que cela n'était cependant pas nécessaire pour pouvoir procéder à la notification de décisions (cf. consid. 2.2 ci-avant). Attendu enfin que les décisions de taxation doivent être envoyées à la personne assujettie à la redevance (art. 25 al. 1 ORPL), il ne semble pas que l'on puisse par ailleurs reprocher à l'autorité inférieure de ne pas les avoir également notifiées à l'adresse personnelle du recourant, qui n'a jamais détenu les véhicules en cause pour son propre compte. Dans ces conditions et dès lors que les décisions de taxation litigieuses ont été envoyées, par courrier recommandé, à l'adresse de l'assujettie telle qu'inscrite dans le registre du SAN, il est douteux que leur notification doive être qualifiée d'irrégulière.

Il n'y a toutefois pas lieu de trancher définitivement cette question, puisqu'une éventuelle erreur de notification serait en tout état de cause sans conséquence en l'espèce, comme nous allons le voir.

3.2 En effet, quand bien même les décisions de taxation n'auraient pas dû être notifiées – uniquement – à l'assujettie, le recourant ne saurait de toute façon s'en prévaloir de bonne foi. En effet, une telle erreur de notification aurait assurément été facilement reconnaissable pour ce dernier, qui, faut-il le rappeler, était jusqu'au 14 janvier 2016 également associé gérant avec signature individuelle de la société Y._____, laquelle était sise à la même adresse que l'assujettie, soit celle à laquelle des décisions de taxation ont

continué à être notifiées après la radiation de cette dernière (cf. pièce DGD n° 12). Il n'ignorait donc pas, ou ne pouvait pas ignorer en faisant preuve de la diligence requise, que de telles décisions étaient toujours établies et notifiées à l'adresse de l'assujettie. La plupart d'entre elles ont du reste été acquittées (cf. à ce propos consid. 3.1 ci-avant).

Aussi, si l'assujettie n'en était pas la « bonne » destinataire, le recourant aurait dû en informer l'autorité inférieure dans un délai approprié, afin de permettre à celle-ci de corriger son erreur. Ne l'ayant pas fait, il ne saurait en tout état de cause invoquer une éventuelle irrégularité de la notification pour prétendre à une restitution ou à un report du délai d'opposition. En effet, dès lors que le recourant aurait pu ou dû pouvoir corriger l'erreur dont il se prévaut, il s'agirait alors de toute façon de considérer que celle-ci est restée sans conséquence pour lui (cf. consid. 2.1.2 ci-avant). Peu importe, au surplus, qu'au moment où les décisions contestées ont été rendues, le recourant n'était plus associé gérant de Y._____, ou encore, comme il le met en avant, que lesdites décisions n'aient pas été réceptionnées par des personnes habilitées à le faire. Dans la mesure où il ne pouvait de bonne foi ignorer que des décisions de taxation continuaient à être notifiées à l'assujettie, il lui incombait de s'organiser afin de pouvoir en prendre connaissance et préparer le cas échéant une éventuelle opposition sans être affecté dans la défense de ses intérêts.

Il s'ensuit que, même à supposer que la notification des décisions de taxation litigieuses doive être qualifiée d'irrégulière, cela n'aurait de toute façon pas pour effet de reporter le point de départ du délai d'opposition au moment où le recourant prétend en avoir pris connaissance, à savoir le 27 février 2017. Le recours apparaît donc mal fondé sur ce point.

4.

Ayant été établie la régularité de la notification, respectivement l'absence d'incidence sur le point de départ du délai d'opposition d'une éventuelle erreur de notification, il s'agit de constater que lesdites décisions ont été communiquées ou sont réputées avoir été reçues entre le 30 juin 2016 et le 26 janvier 2017 et, faute d'opposition formée dans le délai de 30 jours de l'art. 23 al. 3 LRPL, sont entrées en force entre le 16 août 2016 et le 28 février 2017 (cf. pièces DGD n° 3a-3c et 6a-6f ; consid. 2.1.1 ci-avant et art. 22a al. 1 let. b PA). C'est donc à juste titre que l'autorité inférieure a jugé que l'opposition du 27 mars 2017 était tardive et a refusé d'entrer en matière sur celle-ci. Néanmoins, il convient encore d'examiner l'argument du recourant selon lequel la décision entreprise omet l'opposition qu'il a formée le 18 novembre 2016.

C'est le lieu de rappeler que concernant l'interprétation du courrier du recourant du 18 novembre 2016 et en particulier sa nature, c'est-à-dire s'agissant du point de savoir s'il y avait lieu, ou non, de traiter cette écriture comme une opposition au sens de l'art. 23 al. 3 LRPL, est déterminant le sens que son destinataire devait raisonnablement lui attribuer, en tenant compte de l'ensemble des circonstances du cas concret (cf. consid. 2.3 ci-avant). A la suite de l'autorité inférieure (cf. mémoire de réponse, ch. 13 p. 6), l'on notera à ce propos, d'une part, que les décisions de taxation RPLP pour les périodes fiscales d'avril à juillet 2016 (pièces DGD n° 3a-3c et 6a) étaient déjà définitives et exécutoires le 18 novembre 2016, de sorte qu'elles ne pouvaient plus être contestées. A cette date, les décisions concernant les mois de septembre et d'octobre 2016 (pièces DGD n° 6c à 6e) n'avaient en outre pas encore été rendues. Quant à la décision fixant la redevance due pour le mois d'août 2016, qui est supposée avoir été notifiée le 17 novembre 2016 (cf. pièce DGD n° 6b ; consid. 2.1.2 ci-avant), il apparaît qu'elle a été renvoyée à l'autorité inférieure avec la mention « non réclamé » le lendemain, soit précisément le 18 novembre 2016. Le courrier que le recourant lui a adressé ce jour-là ne se réfère au demeurant nullement à cette décision, ni aux autres – précédentes ou à venir – ici en cause, et ne contient aucune conclusion à ce sujet.

D'autre part, ledit courrier fait en réalité suite – comme il en fait mention – au commandement de payer du 17 novembre 2016 (recte : 16 novembre 2016 ; cf. let. B ci-avant) et a explicitement trait à la poursuite ouverte à l'encontre du recourant sur réquisition de la DGD, que celle-ci est invitée à retirer. Rédigé le même jour – et dans des termes quasi identiques – à l'opposition du recourant au commandement de payer susmentionné (cf. annexes à la pièce DGD n° 9), ce courrier a certes été adressé à la DGD ; cela étant, il ne l'a pas été – contrairement à l'opposition du 27 mars 2017 – à l'adresse de la division compétente en matière de taxation RPLP, mais à celle de la section chargée de représenter la Confédération dans la procédure de poursuite susmentionnée (cf. pièce recourant n° 4 ; pièce DGD n° 8). Il est manifeste, dans ces conditions, que le courrier du 18 novembre 2016 se rapporte à la poursuite intentée par la DGD contre le recourant et qu'il a donc été déposé dans le cadre d'une procédure distincte de celle de taxation RPLP. En outre, dans ce contexte, le seul fait qu'il y soit observé que l'assujettie a été radiée du registre du commerce le 12 janvier 2015 ne saurait être interprété comme une volonté de s'opposer aux décisions de taxation litigieuses – passées et/ou à venir. Il convient en effet d'observer qu'en vertu de l'art. 40 al. 1 LP, la radiation de l'assujettie suffit en soi à faire obstacle à la réquisition de poursuite et ce, sans égard au bien-fondé de la créance en poursuite (cf. notamment à cet égard ATF

135 III 370 consid. 3.2.3 ; BENNO KRÜSI, in : Kostkiewicz/Vock [édit.], Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs SchKG, 4^e éd., 2017, n° 8 ad art. 40 ; DOMINIQUE RIGOT, in : Dallèves/Foëx/Jeandin [édit.], Commentaire Romand de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et le faillite, 2005, n° 9 ad art. 40).

Dans ces circonstances et au vu de ce qui précède (cf. consid. 2.3 ci-avant), le tribunal de céans considère que c'est à bon droit que l'autorité inférieure n'a pas traité le courrier du 18 novembre 2016 comme une opposition au sens de l'art. 23 al. 3 LRPL. Tant avant qu'après l'envoi de ce courrier, le recourant ne s'est du reste jamais opposé dans le délai prévu par cette disposition (cf. consid. 2.1.1 ci-avant) aux décisions de taxation litigieuses, dont il ne pouvait de bonne foi ignorer l'existence (cf. consid. 3.2 ci-avant). Le recours apparaît par conséquent mal fondé sur ce point également.

5.

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. 500.--, sont mis à la charge du recourant, 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 le recourant, d'un montant équivalent. Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni au recourant (art. 64 al. 1 PA a contrario, respectivement art. 7 al. 1 FITAF a contrario), ni à l'autorité inférieure (art. 7 al. 3 FITAF).

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

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. 500.--, sont mis à la charge du recourant. Ce montant est compensé par l'avance de frais déjà versée.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

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 :

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 :