Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Cour I
A-831/2007
{T 0/2}

Arrêt du 22 avril 2010

Composition

Pascal Mollard (président du collège), Daniel Riedo, Salome Zimmermann, juges,
Marie-Chantal May Canellas, greffière.

Parties

X._____, ***,
recourant,

contre

Administration fédérale des contributions (AFC),
Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt anticipé, des droits de timbre, Eigerstrasse 65,
3003 Berne,
autorité inférieure,

Objet

impôt anticipé; responsabilité solidaire du liquidateur; intérêts moratoires.

Faits :

A.
Y. SA_____ (ci-après : la société) a été dissoute par décision de l'assemblée générale du 16 octobre 2001. Sa raison sociale est devenue Y. SA_____, en liquidation, selon inscription au registre du commerce du 19 octobre 2001. X._____, précédemment administrateur de cette société, en a été nommé liquidateur et l'est demeuré jusqu'au 14 janvier 2005.

B.
La société ayant requis sa radiation au registre du commerce, l'AFC s'est adressée à elle afin d'obtenir des renseignements le 11 janvier 2002. X._____ a répondu, en sa qualité de liquidateur, le 14 février 2002 pour solliciter l'octroi d'un délai. Les informations souhaitées ont finalement été transmises à l'AFC par la fiduciaire de la société le 18 décembre 2002, en même temps que le formulaire 102 mentionnant l'impôt anticipé relatif à l'excédent de liquidation et le formulaire 1050, par lequel la société demandait de remplacer le paiement de l'impôt par une déclaration.

A l'occasion d'un entretien téléphonique du 10 février 2003, l'AFC a informé la fiduciaire précitée du fait qu'il n'était pas possible d'appliquer la procédure de déclaration dans le cas d'espèce. Au surplus, elle a abordé avec elle la question de la rémunération insuffisante perçue par la société auprès de son actionnaire, au cours des années 2000 à 2002, en lien avec la pratique administrative réservée aux sociétés de services; selon cette pratique, la rémunération exigible en contrepartie des services rendus devait permettre à la société visée de couvrir toutes ses charges et d'obtenir en plus un bénéfice net au moins égal à 5 % du prix de revient de ses services. Dans le cas particulier, l'AFC renonçait toutefois à exiger une rémunération supérieure à la couverture des charges s'agissant des exercices 2001 et 2002, eu égard à la liquidation de la société. La correction de la rémunération effectivement perçue par la société en fonction des principes précités laissait apparaître des prestations appréciables en argent d'une valeur de Fr. 94'131.30 pour l'ensemble des années 2000 à 2002. A cela s'ajoutait l'excédent de liquidation de la société de Fr. 119'635.34, tel qu'il ressortait du bilan de liquidation au 31 octobre 2002. Calculé sur le total des deux montants précités

(Fr. 213'766.64), au taux de 35 %, l'impôt anticipé représentait Fr. 74'818.30.

Le 16 mai 2003, la fiduciaire précitée a écrit à l'AFC en lui demandant de bien vouloir accepter les comptes de la société tels qu'ils étaient présentés, en d'autres termes de calculer l'impôt anticipé sur le seul excédent de liquidation de Fr. 119'635.45 et non sur les prestations appréciables en argent relatives aux années 2000 à 2002. L'impôt anticipé se montait ainsi, selon ses calculs, à Fr. 41'872.-.

C.
Le 22 septembre 2004, l'AFC a adressé à X._____ un courrier réclamant le paiement de l'impôt anticipé non seulement sur les prestations appréciables en argent fournies par la société à son actionnaire au cours des exercices 2000, 2001 et 2002 (Fr. 94'131.30) mais en outre sur l'excédent de liquidation ressortant du bilan de liquidation au 31 octobre 2002 (Fr. 119'635.45), soit un total de Fr. 74'818.30. Elle lui a fixé un délai de trente jours pour le paiement de ce montant, en réservant l'intérêt moratoire qui serait calculé ultérieurement. Elle a par ailleurs souligné la responsabilité solidaire avec la société des personnes chargées de sa liquidation. Cette taxation n'a pas été contestée.

D.
L'AFC a adressé deux sommations à X._____, le 26 novembre 2004 et le 17 janvier 2005. Le 26 mai 2005, constatant que le montant de l'impôt anticipé et celui de l'intérêt moratoire demeuraient impayés, l'AFC a fait notifier à X._____ un commandement de payer portant sur Fr. 74'818.30, avec intérêts à 5 % dès le 1er février 2005, auquel s'ajoute Fr. 10'344.20 d'intérêt moratoire calculé au 31 janvier 2005. L'intéressé y a fait opposition totale. Le 28 juin suivant, il s'est adressé à l'AFC en l'invitant à retirer cette poursuite qui devrait – selon lui – bien plutôt être introduite à l'encontre de la société. Il a en outre fait valoir que ce commandement de payer lui portait préjudice et qu'il renonçait à invoquer la prescription, pour autant que celle-ci ne soit pas déjà acquise. Le 6 juillet 2005, l'AFC lui a répondu que la responsabilité solidaire liée à son statut de liquidateur n'était pas subordonnée à l'épuisement préalable des moyens de recouvrement de l'impôt auprès de la société; elle s'est déclarée prête à retirer la poursuite querellée dès le moment où l'impôt anticipé et l'intérêt

moratoire auraient été réglés. Diverses correspondances s'en sont suivies entre les parties.

E.
Le 24 octobre 2005, l'AFC a rendu une décision formelle confirmant que Y. SA_____ en liquidation lui devait Fr. 74'818.30 à titre d'impôt anticipé, montant auquel s'ajoutait Fr. 10'344.20 à titre d'un intérêt moratoire calculé provisoirement jusqu'au 31 janvier 2005, un calcul définitif à la date du paiement étant réservé, et enfin les frais de poursuite par Fr. 110.85. L'AFC a par ailleurs confirmé qu'en sa qualité de liquidateur, X._____ était solidairement responsable avec la société du paiement de l'impôt, des intérêts et des frais. Elle a finalement levé l'opposition au commandement de payer précité.

Le montant de l'impôt anticipé (Fr. 74'818.30) a été acquitté par la société le 28 novembre 2005, à l'exclusion de celui de l'intérêt moratoire et des frais de poursuite.

F.
Le 24 novembre 2005, X._____ a déposé une réclamation. Il en ressort en substance que l'AFC se serait fourvoyée en le poursuivant en lieu et place de la société. Ce faisant, elle aurait également porté atteinte à son crédit. Finalement, l'AFC devrait renoncer à exiger de lui le paiement des intérêts moratoires, compte tenu des efforts qu'il avait déployés pour que la créance fiscale soit honorée. En tout état de cause, ces intérêts moratoires seraient compensés par les dommages-intérêts qu'il serait en droit d'exiger de l'Etat à la suite de la poursuite introduite à tort à son encontre.

Le 23 juin 2006, l'AFC s'est adressé à X._____ pour lui préciser que le montant des intérêts moratoires, calculés du 1er février 2001 au 28 novembre 2005, se montait à Fr. 13'430.40 et qu'il convenait d'y ajouter les frais de poursuite par Fr. 110.85. Elle lui a donné l'occasion de s'exprimer à ce sujet, possibilité dont l'intéressé ne s'est pas saisi.

G.
Par décision sur réclamation du 22 décembre 2006, l'AFC a rejeté la réclamation, confirmé que X._____ lui devait Fr. 13'430.40 à titre d'intérêts moratoires, plus Fr. 110.85 à titre de frais de poursuite, et levé l'opposition formée au commandement de payer notifié à l'intéressé.

H.
Le 31 janvier 2007, X._____ a interjeté recours contre cette décision auprès du Tribunal administratif fédéral. Il a notamment fait valoir que l'AFC devait préalablement épuiser les moyens de recouvrement dont elle disposait à l'encontre de la société avant de s'adresser à lui; par ailleurs, il avait fait tout ce qui était en son pouvoir pour déterminer et exécuter la créance fiscale. Il a conclu à ce que la poursuite dont il faisait l'objet soit retirée sans délai et à ce que l'AFC renonce au paiement des intérêts réclamés, voire alternativement à ce que ceux-ci soient compensés avec les dommages-intérêts auxquels il pouvait prétendre. Le 7 février suivant, il a produit un courrier du Bâtonnier de l'Ordre des Avocats de ***, censée démontrer le préjudice auquel est exposé l'avocat qui fait l'objet d'une poursuite, lorsque ce fait est connu, et l'usage qui a cours entre avocats, lequel consiste à renoncer à introduire une poursuite, respectivement à retirer une poursuite, lorsque le débiteur renonce à se prévaloir de la prescription.

Le 29 mai 2007, l'AFC a présenté une réponse aux termes de laquelle elle a conclu au rejet du recours.

Les autres faits pertinents seront cités dans le cadre des considérants qui suivent.

Droit :

1.

1.1 Les décisions sur réclamation prises par l'AFC en matière d'impôt anticipé peuvent faire l'objet d'un recours auprès du Tribunal administratif fédéral dans les trente jours à compter de leur notification, conformément aux art. 31 et 33 let. d de la loi du 17 juin 2006 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) et aux conditions des art. 44 ss de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), applicable par renvoi de l'art. 37 LTAF. En l'occurrence, le mémoire de recours a été interjeté auprès du Tribunal administratif fédéral le 31 janvier 2007, soit dans le délai légal de trente jours (art. 50 PA) dès la notification de la décision du 22 décembre 2006 de l'AFC, compte tenu des féries judiciaires. En outre, un examen préliminaire du recours révèle qu'il remplit les exigences posées aux art. 51 et 52 PA et qu'il ne présente aucune carence de forme ou de fond, de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière.

1.2 Le Tribunal administratif fédéral revoit la décision entreprise avec un plein pouvoir d'examen. Le recourant peut invoquer non seulement la violation du droit fédéral (art. 49 let. a PA), la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (art. 49 let. b PA) et l'inopportunité (art. 49 let. c PA; ANDRÉ MOSER / MICHAEL BEUSCH / LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Bâle 2008, p. 73 ch. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5ème éd., Zürich 2006, ch. 1758 ss).

1.3 S'agissant de *l'objet du litige*, il sied de souligner en préambule que seul le versement de l'intérêt moratoire de Fr. 13'430.40 et des frais de poursuite de Fr. 110.85 fait l'objet de la décision entreprise, étant précisé que la créance fiscale en capital – qui n'a, au demeurant, jamais été contestée – a été réglée par Y. SA_____. En réalité, le recourant ne conteste guère *le principe ou la quotité de cet intérêt moratoire*; ce nonobstant, le Tribunal de céans entend rappeler les bases légales prévoyant la perception d'un intérêt moratoire en matière d'impôt anticipé (ci-après : consid. 2). Est en revanche contestée l*a responsabilité solidaire* qui lui échoit au titre de liquidateur. Il sera dès lors essentiellement question des conditions de la responsabilité solidaire du liquidateur en matière d'impôt anticipé (consid. 3), préalablement à l'analyse des circonstances du cas d'espèce (consid. 4). En dernier lieu, il conviendra de traiter les autres griefs du recourant, dans la mesure où ils s'avèrent pertinents (consid. 5).

2.
S'agissant tout d'abord *des intérêts moratoires* en matière d'impôt anticipé, le système se présente sous la forme suivante.

2.1 Selon l'art. 16 al. 2 de la loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (LIA, RS 642.21), dans sa teneur en vigueur depuis le 1er janvier 1998 (cf. le message du 26 mars 1997 pour la réforme 1997 de l'imposition des sociétés in Feuille fédérale [FF] 1997 II 1058, 1103 ad art. 16 al. 2 LIA), *un intérêt moratoire* est dû, sans sommation, sur les montants d'impôt dès que les délais fixés à l'alinéa 1 sont échus (voir, arrêt du Tribunal fédéral 2A.660/2006 du 8 juin 2007 consid. 6; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4084/2007 du 5 novembre 2008 consid. 7). Aux termes de l'art. 16 al. 1 let. c LIA, l'impôt anticipé sur les revenus de capitaux mobiliers – autres que ceux mentionnés sous let. a et b - et les gains faits dans les loteries

échoit trente jours après la naissance de la créance fiscale, c'est-à-dire trente jours après l'échéance de la prestation imposable (art. 12 al. 1 LIA). L'échéance de la prestation imposable se détermine d'après les règles du droit civil. Les parties peuvent fixer à leur gré l'échéance, mais elles n'ont pas la compétence de modifier la notion d'échéance telle qu'elle ressort du droit civil (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.64/1996 du 28 avril 1997 consid. 2b in Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 1997 II p. 404; Archives de droit fiscal suisse [Archives] vol. 14 p. 263-264 consid. 1). Aux termes de l'art. 21 al. 3 de l'ordonnance d'exécution du 19 décembre 1966 sur l'impôt anticipé (OIA, RS 642.211), si une date d'échéance n'est pas fixée pour le rendement, le délai de trente jours commence à courir le jour où la distribution est décidée ou, en l'absence de décision, le jour de la distribution du rendement.

2.2 Le Département fédéral des finances (DFF) fixe le taux de l'intérêt (art. 16 al. 2 LIA). Il est de 5 % depuis le 1er janvier 1997 (art. 1 al. 1 de l'ordonnance du 29 novembre 1996 du Département fédéral des finances sur l'intérêt moratoire en matière d'impôt anticipé, RS 642.212).

3.
S'agissant de la *responsabilité solidaire* avec la société des personnes chargées de sa liquidation, en matière d'impôt anticipé, il convient de rappeler ce qui suit.

3.1 Aux termes de l'art. 15 al. 1 let. a LIA, pour l'impôt anticipé dû par une personne morale, une société commerciale sans personnalité juridique ou un placement collectif de capitaux en liquidation, les personnes chargées de la liquidation sont *solidairement responsables* avec le contribuable, jusqu'à concurrence du produit de liquidation. L'alinéa 2 précise que les personnes précitées – qui ont les mêmes droits et devoirs procéduraux que le contribuable (alinéa 3) – ne répondent que des créances d'impôt, intérêts et frais qui prennent naissance, que l'autorité fait valoir ou qui échoient pendant leur gestion; leur responsabilité s'éteint si elles établissent qu'elles ont fait tout ce qu'on pouvait attendre d'elles pour déterminer et exécuter la créance fiscale (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4230 et A-4216/2007 du 24 juillet 2009 consid. 4).

3.2 Le système institué par l'art. 15 LIA, inspiré de la réglementation de l'arrêté concernant l'impôt pour la défense nationale (art. 12 et 121

de l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 concernant l'impôt pour la défense nationale, AIN) et de l'arrêté du Conseil fédéral du 29 juillet 1941 instituant un impôt sur le chiffre d'affaires (art. 12 AChA), a pour but essentiel d'inciter les organes d'une personne juridique en liquidation à satisfaire à temps à leurs obligations fiscales (cf. FF 1963 II 961; ATF 106 Ib 375 consid. 2b/aa; arrêt du Tribunal fédéral 2A.342/2005 du 9 mai 2006 consid. 4.2; Archives de droit fiscal suisse [Archives] vol. 47 p. 552; ROBERT W. PFUND, Die eidgenössische Verrechnungssteuer, Bâle 1971, vol. I [art. 1-20 LIA], ch. 1 ad art. 15 LIA; JACQUES BÉGUELIN, La responsabilité fiscale des liquidateurs de sociétés anonymes, sociétés à responsabilité limitée et sociétés coopératives, in Mélanges Henri Zwahlen, Lausanne 1977, p. 539 ch. 5).

3.3 L'art. 15 LIA n'institue cependant pas une obligation fiscale solidaire (« Steuersolidarität »), mais crée au contraire *une simple responsabilité solidaire* (« solidarische Mithaftung ») : le liquidateur, qui n'est pas contribuable au sens de l'art. 10 LIA, ne participe pas au rapport juridique qui lie la société à l'Etat sur le plan fiscal, mais devient au contraire responsable du paiement de l'impôt qui incombe à la société contribuable, lorsque les conditions de l'art. 15 LIA sont remplies (cf. BÉGUELIN, op. cit., p. 541; PFUND, op. cit., ch. 14 ad art. 15 al. 1 let. a et b LIA). Cette responsabilité oblige le liquidateur négligent ou peu scrupuleux à supporter lui-même la charge de l'impôt que la société aurait dû payer avant de se dessaisir de ses biens en faveur de ses actionnaires.

3.4 Comme cela résulte du texte légal, cette responsabilité naît à la dissolution de la société (que celle-ci soit *formelle ou de fait*; cf. au sujet de la liquidation de fait : ATF 115 Ib 274 consid. 14, ATF 106 Ib 375 consid. 2b/aa; arrêts du Tribunal fédéral 2C_502/2008 du 18 décembre 2008 consid. 5.1 et 2A.342/2005 du 9 mai 2006 consid. 4.2; Archives vol. 69 p. 902, vol. 68 p. 743, vol. 58 p. 709 consid. 2a, vol. 55 p. 651 consid. 2c et vol. 47 p. 551 consid. 10; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-2725/2008 du 17 septembre 2009 consid. 3.2 et A-1506/2006 du 3 juin 2008 consid. 4.2; PETER FORSTMOSER / ARTHUR MEIER-HAYOZ / PETER NOBEL, Schweizerisches Aktienrecht, Berne 1996, p. 871 § 56 n° 174). Elle s'étend à toute la période durant laquelle le liquidateur a géré la société. Elle couvre toutes les créances d'impôt, intérêts et frais compris, qui prennent naissance, que l'autorité fait valoir ou qui échoient durant leur gestion. Il faut entendre par là les

créances d'impôt anticipé résultant de l'art. 4 ss LIA, celles d'intérêts découlant de l'art. 16 al. 2 LIA et essentiellement les frais de procédure, dans la mesure où ils peuvent être mis à la charge de l'assujetti selon l'art. 44 LIA (cf. PFUND, op. cit., ch. 17.3 ad art. 15 al. 2 LIA).

3.5 Cette responsabilité, enfin, est limitée à concurrence *du produit de la liquidation*, selon les termes employés par le législateur.

La question est de savoir si la notion de *produit de liquidation,* au sens de l'art. 15 al. 1 LIA (« Betrag des Liquidationsergebnisses »), est équivalente à celle d'*excédent de liquidation,* au sens de l'art. 20 al. 1 OIA, sur lequel l'impôt anticipé est calculé (cf. art. 4 al. 1 let. b LIA et art. 20 al. 1 OIA). Il faut rappeler dans ce contexte que, pour déterminer *l'excédent de liquidation*, cité à l'art. 20 al. 1 OIA, on déduit des actifs de la société le montant de ses dettes *ainsi que le capital social versé* (voir, arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4230 et A-4216/2007 du 24 juillet 2009 consid. 2.3; CONRAD STOCKAR, Aperçu des droits de timbre et de l'impôt anticipé, Lausanne 2002, p. 124 ch. 20). En revanche, *le produit de liquidation* visé à l'art. 15 al. 1 LIA consiste en la fortune de la société qui subsiste après règlement des dettes et des frais de liquidation et sur laquelle le/s liquidateur/s a une emprise (BÉGUELIN, op. cit., p. 543 ss; PFUND, op. cit., ch. 7 ad art. 15 al. 1 let. a LIA et ch. 17-19 ad art. 15 al. 2 LIA). Il représente dès lors le montant qui peut être restitué au/x actionnaire/s et non seulement les réserves subsistantes.

Le capital social versé n'est donc pas imposable au titre de l'impôt anticipé; cela étant, il constitue une partie de la somme à concurrence de laquelle la responsabilité du liquidateur est limitée (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-2725/2008 du 17 septembre 2009 consid. 5.1; THOMAS JAUSSI/COSTANTE GHIELMETTI, Die eidg. Verrechnungssteuer, Ein Praktiker Lehrbuch, Band I, Muri/Bern 2007, p. 52 ch. 13.2; THOMAS MEISTER in Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, vol. II/2, Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer [VStG], Martin Zweifel / Peter Athanas / Maja Bauer-Balmelli [éd.], Bâle/Genève/Munich 2005, p. 451 ch. marg. 20 ad art. 15 LIA).

Lorsque la créance d'impôt résulte exclusivement de la distribution *d'un excédent de liquidation* au sens de l'art. 4 al. 1 let. b LIA et de l'art. 20 al. 1 OIA, le liquidateur sera dès lors en principe solidairement

responsable de *la totalité* de cet impôt, puisque *l'excédent de liquidation* est, en bonne logique, inférieur au *produit de la liquidation*, dans le calcul duquel le capital social versé n'est pas déduit. En ce sens, le tribunal de céans ne peut tout à fait abonder dans le sens de la formule, prêtée à Jacques Béguelin, et reprise dans le cadre de certains arrêts du Tribunal fédéral (cf. ATF 106 Ib 375 consid. 2b/aa; arrêt du Tribunal fédéral 2A.342/2005 du 9 mai 2006 consid. 4.2; BÉGUELIN, op. cit., p. 547), selon laquelle – dans la situation exposée plus haut – l'impôt anticipé est prélevé à hauteur de 35 % de *l'excédent de liquidation*, ce qui fait qu'il subsiste une marge de 65 % jusqu'à concurrence du *produit de la liquidation.* La marge en question doit en principe être plus élevée encore.

3.6 La désignation de l'art. 15 al. 1 let a LIA, qui fait référence à la notion de « p*ersonnes chargées de la liquidation* », est très large et englobe tous ceux qui ont effectivement joué un rôle de liquidateur, qu'ils soient administrateurs de la société ou qu'ils aient agi sur instruction de l'actionnaire ou directement en qualité d'actionnaire (cf. PFUND, op. cit., ch. 16 ad art. 15 al. 1 LIA). Est ainsi notamment considéré comme personne chargée de la liquidation l'administrateur qui a procédé à la liquidation de fait d'une société (cf. Archives vol. 47 p. 551 consid. 10, vol. 55 p. 651 consid. 2c). Il n'est donc pas nécessaire qu'il y ait inscription formelle au registre du commerce en qualité de liquidateur (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2C_502/2008 du 18 décembre 2008 consid. 5.1; Archives vol. 55 p. 651 consid. 2c; décision de la CRC 2003-076 du 22 avril 2005 consid. 3d/cc). La responsabilité solidaire ne vise jamais un organe en tant que tel mais uniquement des personnes ayant *individuellement* joué un rôle dans la liquidation (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-2725/2008 du 17 septembre 2009 consid. 3.3; Archives vol. 59 p. 320 consid. 18b; décision de la CRC 2003-076 du 22 avril 2005 consid. 3d/cc). La responsabilité découlant de l'art. 15 LIA est une responsabilité de garantie, ne reposant pas sur la notion de *faute* (cf. décisions de la CRC 2003-055 du 10 avril 2003 consid. 5a et 2003-076 du 22 avril 2005 consid. 3d/cc; Archives vol. 47 p. 552; BÉGUELIN, op. cit., p. 542). Elle est inhérente aux personnes qui ont, dans le cadre de la liquidation, un pouvoir de disposition sur des biens devant permettre de payer les impôts (cf. ATF 115 Ib 274 consid. 14; Archives vol. 47 p. 552).

3.7 Ni la loi sur l'impôt anticipé ni ses dispositions d'exécution ne contiennent une définition de ce qu'il faut entendre par *responsabilité solidaire*. La doctrine et la jurisprudence s'en réfèrent pour cela aux dispositions du droit des obligations (art. 143-150 du Code des obligations du 30 mars 1911 [CO, RS 220]; ATF 115 Ib 274 consid. 19b; PFUND, op. cit., ad art. 15 al. 1 LIA ch. 15; BÉGUELIN, op. cit., p. 542). Aux termes de l'art. 144 al. 1 CO, qui est ainsi applicable en matière d'impôt anticipé, le créancier peut, à son choix, exiger de tous les débiteurs solidaires ou de l'un d'entre eux l'exécution intégrale ou partielle de l'obligation. Il élit donc la partie adverse à son gré. Il suit de ce qui précède que la responsabilité solidaire du liquidateur n'est pas subordonnée à *l'épuisement préalable des moyens de recouvrement* de l'impôt litigieux auprès de la société. L'application de l'art. 144 al. 1 CO en matière d'impôt anticipé permet à l'autorité fiscale de rechercher à son choix tous les débiteurs solidaires ou seulement l'un d'entre eux, selon sa libre appréciation (cf. arrêt du Tribunal fédéral du 23 septembre 1999 in RDAF 2000 II n° 3-4 p. 227 ss consid. 5a).

3.8 Comme déjà mentionné, la responsabilité solidaire du liquidateur s'éteint s'il démontre avoir fait tout ce qu'on pouvait attendre de lui pour déterminer et exécuter la créance fiscale (art. 15 al. 2 LIA). Sur ce point, la loi institue donc une exception et confère au liquidateur la possibilité de fournir à sa décharge *une preuve libératoire*. L'exception libératoire s'étend aux intérêts et aux frais, dans la mesure où ils constituent l'accessoire de la créance fiscale (cf. PFUND, op. cit., ad art. 15 al. 2 LIA ch. 20).

Selon la doctrine et la jurisprudence, cette preuve est soumise à des exigences et des conditions plus sévères que celles qui sont prévues par le droit civil, en particulier par l'art. 55 al. 1 et 56 al. 1 CO : le liquidateur ne peut se limiter à déployer « tous les soins commandés par les circonstances » (cf. PIERRE ENGEL, Traité des obligations en droit suisse, n° 130 et 135; ANDREAS VON THUR/HANS PETER, Allgemeiner Teil des Schweizerischen Obligationenrechts, vol. I, p. 447 s., 452 s.) mais doit au contraire faire « tout ce que l'on pouvait attendre de lui » non seulement pour pouvoir déterminer l'étendue de l'obligation fiscale mais aussi pour pourvoir à son exécution, c'est-à-dire en pratique pour payer l'impôt (cf. ATF 115 Ib 274 consid. 14d, ATF 106 Ib 375 consid. 2b/bb; arrêt du Tribunal fédéral 2A.342/2005 du 9 mai 2006 consid. 4.2; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1542/2006 du 30

juin 2008 consid. 2.2.2; Archives vol. 47 p. 554 consid. 11; décision de la CRC 2003-055 du 10 avril 2003 consid. 5a; BÉGUELIN, op. cit., p. 549 s., PFUND, op. cit., ch. 20.1 ad art. 15 al. 2 LIA).

3.9 Savoir s'il a fait « tout ce que l'on pouvait attendre de lui » se juge d'après les circonstances concrètes et les caractéristiques personnelles (cf. PFUND, op. cit., ch. 20.1 ad art. 15 al. 2 LIA). Si l'art. 15 al. 2 LIA met indubitablement l'accent sur les possibilités subjectives du liquidateur, on ne saurait prétendre pour autant que celui-ci doive entreprendre plus que ce que les circonstances concrètes exigeaient objectivement : pour apporter avec succès la preuve libératoire, le liquidateur doit ainsi démontrer s'être acquitté de sa tâche au mieux de ses connaissances, selon sa conscience, et avoir fait tout ce qui pouvait être raisonnablement exigé de lui dans le cas spécifique pour pourvoir à la détermination et à l'exécution de la créance fiscale et pour sauvegarder ainsi les droits du fisc (cf. ATF 106 Ib 375 consid. 2b/bb). La responsabilité s'éteint lorsqu'il prouve qu'il n'était pas en mesure d'acquitter la créance fiscale, par exemple lorsque les actifs de la personne morale ont été saisis dans une procédure pénale ou ont fait l'objet d'un gage mobilier au profit d'un tiers de bonne foi (cf. PFUND, op. cit., ch. 20.2 ad art. 15 al. 2 LIA).

Conformément au sens et à l'esprit de la norme, l'autorité fiscale se montrera cependant d'autant plus exigeante et rigoureuse que les *qualifications professionnelles* du liquidateur sont élevées, en particulier lorsque ce dernier se trouve être au bénéfice de connaissances professionnelles particulières (avocat, notaire, économiste, expert comptable, etc.) et s'avère rompu aux affaires (cf. ATF 116 Ib 375 consid. 2b, ATF 115 Ib 274 consid. 14d, ATF 106 Ib 379 consid. 2b/bb; arrêt du Tribunal fédéral 2A.342/2005 du 9 mai 2006 consid. 4.2; arrêt du Tribunal fédéral du 23 septembre 1999 consid. 7c in RDAF 2000 II n° 3-4 p. 227 ss; Archives vol. 59 p. 316 consid. 14d, vol. 58 p. 711 consid. 4a, vol. 55 p. 651 consid. 2c; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4230 et A-4216/2007 du 24 juillet 2009 consid. 5.2; décisions de la CRC 2003-055 du 10 avril 2003 consid. 5a et CRC 2000-008 du 26 janvier 2001 consid. 2b; BÉGUELIN, op. cit., p. 550; CONRAD STOCKAR, Die Solidarhaftung des Verwaltungsrats bei der Verrechnungssteuer, in L'expert-comptable [EC] 1990 p. 325 s.).

4.
En l'espèce il s'agit d'examiner, au regard des principes exposés ci-avant, si c'est à bon droit que l'AFC réclame au recourant le versement des intérêts moratoires et frais de poursuite, objets de la décision entreprise, en se fondant sur la responsabilité solidaire assumée par ce dernier.

4.1 Comme déjà relevé en préambule (consid. 1.3 ci-avant), le recourant ne conteste ni le principe ni le montant *des intérêts moratoires* qui sont réclamés par l'AFC, pas plus qu'il ne remet en cause la créance fiscale (d'ailleurs acquittée sans réserve) sur la base de laquelle ceux-ci sont calculés. D'ailleurs, au regard des principes exposés plus haut (consid. 2), le calcul des intérêts moratoires par l'AFC n'apparaît pas critiquable, en particulier s'agissant des dates d'échéance retenues (à savoir le 1er février 2001, respectivement le 1er février 2002 quant aux prestations appréciables en argent versées au cours des exercices 2000 et 2001; le 1er décembre 2002 sur les prestations appréciables en argent versées au cours du dernier exercice et sur l'excédent de liquidation résultant du bilan de liquidation au 31 octobre 2002).

4.2 Le recourant conteste en définitive uniquement *sa responsabilité solidaire* et ceci dans la mesure suivante. En fait, il ne remet pas en cause le principe-même d'une responsabilité solidaire, ancré à l'art. 15 LIA (cf. réclamation du 24 novembre 2005 let. F, sous pièce n° 39 du dossier de l'AFC et recours p. 2 ch. II/1), mais il invoque que l'AFC aurait dû préalablement épuiser les moyens de recouvrement de l'impôt à l'encontre de la société. Il s'agit dès lors de voir dans quelle mesure cette responsabilité trouve vocation à s'appliquer dans le cas concret.

En marge de ce qui précède, le Tribunal relève que, s'agissant des *frais de poursuite* par Fr. 110.85, il ne s'agit pas là d'un problème de responsabilité solidaire avec la société, puisque ces frais sont liés à une poursuite dirigée contre le recourant lui-même. Les considérations tenant à la responsabilité solidaire tirée de l'art. 15 LIA ne sont donc pas pertinentes à cet égard, pas plus d'ailleurs que les griefs que le recourant élève dans ce contexte. Pour le surplus, la justification de ces frais présuppose d'examiner si la somme qui fait l'objet de la poursuite est due.

4.2.1 Procédant à une analyse de la situation du recourant, le Tribunal observe que *son statut de liquidateur* ne fait aucun doute dès lors qu'il ressort expressément du registre du commerce, à tout le moins pour la période allant du 19 octobre 2001 au 14 janvier 2005. Au surplus, l'AFC a fait valoir la créance litigieuse durant la période pendant laquelle le recourant gérait la liquidation de la société. Enfin, l'impôt anticipé réclamé à la société (Fr. 74'818.30) s'avère *inférieur au produit de liquidation, au sens de l'art. 15 al. 1 LIA,* qui représente le plafond de la responsabilité potentielle du liquidateur (voir le consid. 3.5 ci-avant). En effet, dans le cas présent, le tribunal de céans observe que l'impôt anticipé se monte à Fr. 74'818.30 alors que *l'excédent de liquidation* atteint Fr. 119'635.34, montant qui est lui-même inférieur au produit de liquidation (puisqu'il comprend, en plus, le capital social versé; voir le consid. 3.5 ci-avant). Cette déduction vaut de la même manière s'agissant des intérêts moratoires, représentant Fr. 13'430.40 dans le cas présent, si l'on admettait – ce qui apparaît douteux mais n'a pas à être tranché ici – qu'ils doivent également demeurer en-deçà du plafond représenté par le produit de liquidation.

Il suit de ce qui précède que le plafond, en terme de montant maximal, de la responsabilité du liquidateur n'a pas été atteint. Le recourant ne prétend d'ailleurs pas le contraire.

4.2.2 Le recourant fait grief à l'AFC de ne pas avoir épuisé tous les moyens d'action dont il aurait pu faire usage à l'encontre de la société. Certes, la dette fiscale dont il s'agit est celle de la société. En d'autres termes, le recourant n'est pas partie au rapport juridique (obligation fiscale) qui lie la société à l'Etat sur le plan fiscal. Cependant il est solidairement responsable du paiement de cette dette, sans que cette responsabilité soit subordonnée à *l'épuisement préalable des moyens de recouvrement* dont l'AFC disposerait à l'encontre de la société (cf. consid. 3.6 ci-avant). L'AFC n'avait ainsi pas à requérir préalablement une poursuite contre la société, voire à obtenir un acte de défaut de biens au terme d'une faillite. Elle était en droit de s'adresser au recourant pour les intérêts moratoires demeurant en souffrance, ainsi qu'elle l'a fait.

4.2.3 Demeure à déterminer si le recourant peut se prévaloir de *l'exception libératoire* prévue à l'art. 15 al. 2 LIA, à savoir s'il a entrepris « tout ce que l'on pouvait attendre de lui » non seulement

pour déterminer l'étendue de l'obligation fiscale mais aussi pour pourvoir à son exécution, c'est-à-dire en pratique payer l'impôt, corrélativement ses intérêts. La charge de la preuve lui en incombe (cf. ci-avant consid. 3.6).

Or, si le recourant affirme avoir été induit en erreur par les déclarations de l'expert-comptable de la société, selon lequel seul l'excédent de liquidation était soumis à l'impôt anticipé, il n'étaye ses déclarations par aucun élément probant. Il faut ajouter à cela que la créance fiscale fixée par décision de l'AFC du 24 octobre 2005 n'a pas été contestée. Une contestation aurait d'ailleurs dû être motivée. Or une telle motivation n'a jamais été tentée. Le recourant n'explique pas non plus quels arguments l'expert-comptable aurait, par hypothèse, avancés pour justifier sa position. Le recourant, qui exerce la profession d'avocat, ne pouvait en tout état de cause se contenter d'une affirmation aléatoire et se dispenser de chercher et examiner la justesse des motifs éventuellement avancés par l'expert-comptable. Ainsi, dans le présent contexte, le recourant n'est pas admis à invoquer l'avis de l'expert-comptable de la société pour être exonéré de sa responsabilité solidaire, ce qui ne préjuge bien évidemment pas du sort d'une hypothétique action récursoire du recourant contre l'expert susmentionné.

Le recourant fait valoir par ailleurs – sans plus de pièces à l'appui – qu'il aurait pris des « contacts fréquents et concrets » avec le ou les actionnaires à l'étranger, afin de trouver une solution acceptable au litige, ce qui aurait abouti au paiement de l'impôt anticipé, soit de la dette fiscale en capital. Toutefois, au regard des exigences posées quant à la preuve de l'exception libératoire, de simples contacts – fussent-ils fréquents ou concrets – avec les actionnaires de la société sont sans nul doute opportuns, mais en aucune manière suffisants. Le recourant, en sa qualité de liquidateur, avait une certaine maîtrise sur l'excédent de liquidation de la société, qu'il lui incombait de ne pas distribuer aux actionnaires avant d'acquérir la certitude que l'impôt anticipé et les éventuels intérêts corrélatifs seraient réglés. Il ne fait d'ailleurs aucunement valoir que cette emprise était inexistante, au motif par exemple que les actifs de la société auraient été saisis ou auraient fait l'objet d'un gage mobilier au profit d'un tiers de bonne foi. Ayant manifestement négligé de s'assurer que la société disposerait encore des moyens lui permettant d'acquitter ses dettes fiscales, le recourant doit en subir la conséquence – certes sévère, mais conçue

comme telle par le législateur – consistant à devoir payer celles-ci à la place de la société défaillante

5.
Ceci étant établi, il reste à examiner les autres griefs du recourant, dans la mesure où ils s'avèrent pertinents.

5.1 Le recourant invoque *la compensation* entre la créance fiscale que fait valoir l'AFC et le dommage résultant de la poursuite introduite par l'AFC à son encontre, dont il serait fondé à réclamer réparation. Cette exception ne lui est toutefois d'aucun secours, pour les motifs suivants.

Tout d'abord, selon l'art. 125 ch. 3 CO, qui a la nature d'un principe général également applicable en droit public, les créances dérivant du droit public en faveur de l'Etat et des communes ne peuvent être éteintes par compensation contre la volonté du créancier (cf. arrêt du Tribunal fédéral 2A.561/2002 du 11 juillet 2003 consid. 2.3; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-8637/2007 du 9 juillet 2008 consid. 2.4, A-1478/2006 du 10 mars 2008 consid. 3.2 et A-1403/2006 du 5 juillet 2007 consid. 1.4; décision de la CRC du 31 janvier 2000 in Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération [JAAC] 64.82 consid. 4). Il s'ensuit que la compensation par l'administré n'est possible que si l'administration l'approuve ou si une norme correspondante l'autorise expressément. Or, en l'occurrence, il paraît évident que l'AFC – devant laquelle cette exception a déjà été soulevée par le recourant – n'est pas disposée à accepter la compensation. Aucun accord exprès n'est en tous cas établi en ce sens. Le recourant n'est dès lors pas fondé à invoquer la compensation susdite.

Ensuite, la réalité de cette hypothétique créance, dont se prévaut le recourant, n'est nullement établie et il n'appartient pas au Tribunal de céans d'en juger, à tout le moins en première instance, mais bien plutôt au Département fédéral des finances qui statue sur ce type de prétentions, pour autant qu'il soit saisi d'une demande ad hoc.

Enfin, sans vouloir préjuger du sort d'une éventuelle action en responsabilité contre l'Etat, il convient tout de même de garder à l'esprit que l'AFC pouvait s'en prendre indifféremment à la société ou au liquidateur, sans avoir à épuiser au préalable les moyens de

recouvrement contre la société, ainsi que cela a été établi plus haut (cf. consid. 3.6). Il paraît dès lors a priori difficile de concevoir qu'elle ait pu agir de manière illicite, en introduisant une poursuite contre le recourant plutôt que contre la société. L'argument selon lequel le recourant était disposé à renoncer à la prescription de sorte que le recours à l'exécution forcée ne s'avérait nullement nécessaire, ce qui relève du degré de la proportionnalité de la mesure entreprise, est apparemment invoqué par le recourant pour étayer le grief d'acte illicite, susceptible de fonder une responsabilité de l'Etat. L'usage professionnel prévalant entre avocats, qu'ils soient membres de l'Ordre des avocats genevois ou non, selon lequel une poursuite ne serait pas entreprise, respectivement serait retirée, si le débiteur déclare expressément renoncer à se prévaloir de la prescription, l'est dans ce même contexte. Cela étant, il n'appartient pas au Tribunal de céans d'examiner ces arguments, dès lors que la compétence juridictionnelle en la matière lui échappe.

5.2 Il ne paraît pas exclu, au vu de l'argumentation développée par le recourant, qu'il sollicite implicitement *la remise* des intérêts moratoires et des frais réclamés par l'AFC.

A supposer que tel soit le cas, le tribunal de céans devrait déclarer la conclusion en question *irrecevable*, le recours n'étant pas ouvert en matière de remise de l'impôt anticipé et des intérêts moratoires corrélatifs (voir, par analogie, en matière de TVA : arrêt du Tribunal fédéral 2A.344/2002 du 23 décembre 2002 consid. 3.1 à 3.5). Au surplus, ainsi que l'autorité inférieure l'a souligné avec pertinence, seul l'art. 18 LIA prévoit la possibilité d'une remise en matière d'impôt anticipé, étant encore précisé que la procédure de remise d'impôt ne peut être envisagée que dans les cas où la créance fiscale est *entrée en force* (cf. en matière de droits de douane et de TVA, arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1701/2006 du 1er octobre 2007, A-1676/2006 du 9 octobre 2007 et, en matière de droits de douane, arrêt du Tribunal administratif fédéral A-833/2007 du 3 octobre 2007). Or, le présent cas de figure n'a rien à voir avec celui visé par l'art. 18 LIA (créance fiscale qui a pris naissance à la suite de la revalorisation de droits de participation amortis aux fins d'assainissement ou lors du rachat de bons de jouissance émis à l'occasion d'un assainissement, dans la mesure où le recouvrement de l'impôt aurait des conséquences manifestement rigoureuses pour le bénéficiaire de la

prestation imposable). Il n'a en effet jamais été question d'assainissement en l'occurrence.

5.3 Partant, c'est à bon droit que l'AFC a réclamé au recourant le paiement des intérêts moratoires par Fr. 13'430.40. Le recours se révèle donc mal fondé à cet égard.

S'agissant des frais de poursuite, qui totalisent Fr. 110.85, il y a lieu de noter qu'ils ont été avancés par l'autorité inférieure et qu'ils sont liés à la récupération de cette somme (art. 68 de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite [LP, RS 281.1]). Leur justification peut se déduire du seul fait que le recourant se révèle débiteur de la somme de Fr. 13'430.40, sans égard au fait que le commandement de payer portait non seulement sur les intérêts moratoires, mais également sur un montant en capital de Fr. 74'818.30. En effet, l'émolument relatif au commandement de payer se monte à Fr. 90.-, lorsque la somme qui en fait l'objet est comprise entre Fr. 10'000.- et Fr. 100'000.- (cf. ordonnance du 23 septembre 1996 sur les émoluments perçus en application de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite [OELP, RS 281.35]). S'y ajoutent, le cas échéant, d'autres émoluments (art. 16 al. 2 à 4 OELP) ainsi que les taxes postales, qui sont indépendants du montant qui fait l'objet du commandement de payer en question. Dès lors, les seuls intérêts moratoires sur lesquels porte le commandement de payer justifient les frais de poursuite de Fr. 110.85 précités. Sur ce point, le recours doit donc également être rejeté.

6.
Demeure la question de la *levée de l'opposition* au commandement de payer n° *** de l'Office des poursuites de *** notifié au recourant le 28 mai 2006 (pièce n° 28 du dossier de l'AFC).

6.1 Selon l'art. 79 al. 1 de la loi fédérale sur la poursuite pour dettes et la faillite du 11 avril 1889 (LP, RS 281.1), le créancier à la poursuite duquel il est fait opposition agit par la voie de la procédure ordinaire ou administrative pour faire reconnaître son droit. Il ne peut requérir la continuation de la poursuite qu'en se fondant sur une décision passée en force qui écarte expressément l'opposition. Cette voie aboutit accessoirement à la levée de l'opposition, celle-ci n'étant pas l'objet de l'action mais un effet accessoire et réflexe du bien-fondé de l'action (cf. PIERRE-ROBERT GILLIÉRON, Commentaire de la loi fédérale sur la poursuite

pour dettes et la faillite, art. 1-88, Lausanne 1999, p. 1198 ch. marg. 10 ad art. 79 LP).

S'agissant des créances de droit public, la continuation de la poursuite selon l'art. 79 LP peut être demandée sur la base d'une décision administrative – par exemple une décision fiscale – entrée en force, comme s'il s'agissait d'un jugement civil (cf. KURT AMONN/DOMINIK GASSER, Grundriss des Schuldbetreibungs- und Konkursrechts, 6ème éd., Berne 1997, p. 199, § 19 ch. 15). L'administration est à même de prononcer à titre accessoire la mainlevée définitive lorsque la loi assimile la décision sur le fond (ordonnant le paiement d'une somme d'argent) à un jugement exécutoire valant titre à la mainlevée définitive (art. 80 al. 2 ch. 2 LP; ATF 107 III 60 consid. 3). Tel est notamment le cas en matière de taxe sur la valeur ajoutée (aux termes d'une norme expresse; cf. art. 57 al. 3 de l'ordonnance du 22 juin 1994 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [OTVA, RO 1994 258]; art. 69 al. 3 de la loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [LTVA, RS 641.20]) comme en matière d'impôt anticipé, puisque l'AFC a le droit de prononcer les décisions relatives à la perception de cet impôt (cf. art. 41 let. c LIA; cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1506/2006 du 3 juin 2008 consid. 6, A-1644/2006 du 25 novembre 2008 consid. 6; décision de la CRC 2003-169 du 9 novembre 2004 consid. 7). La compétence de prononcer la mainlevée vaut à la fois pour la première décision ainsi que pour la décision sur réclamation (cf. en matière de TVA : arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4192/2007 du 19 septembre 2007 ch. 30 et décision de la CRC 1999-109 du 24 avril 2001 consid. 2d).

L'AFC doit alors prononcer la levée de l'opposition dans le dispositif de sa décision, en précisant le montant sur lequel elle porte et en se référant à une poursuite en cours (cf. arrêt du tribunal fédéral 2A.172/1997 du 24 mars 1998; arrêt du Tribunal administratif fédéral A-4192/2007 du 19 septembre 2007 ch. 31; décision de la CRC 2000-058 du 9 mars 2001 consid. 2d), en même temps qu'elle rend une décision principale portant condamnation pure et simple à payer une somme d'argent déterminée.

6.2 En l'occurrence, la levée de l'opposition par l'AFC ne pose pas de problème de principe. Conformément à ce qui a déjà été exposé (consid. 6.1 ci-avant), elle s'avère en soi légitime. Un point pourtant se révèle discutable. En effet, le commandement de payer adressé au

recourant porte sur une somme d'impôt anticipé de Fr. 74'818.30, à laquelle s'ajoutent des intérêts à 5 % dès le 1er février 2005, ainsi que sur des intérêts moratoires arrêtés au 31 janvier 2005 de Fr. 10'344.20. La société a acquitté le montant de la dette en capital, soit Fr. 74'818.30, de sorte que seuls les intérêts moratoires totalisant Fr. 13'430.40 demeurent dus, comme établi plus haut. Cela étant, aux termes du ch. 3 du dispositif de la décision entreprise, l'AFC a levé l'opposition sans autre restriction.

Il va de soi que l'opposition ne saurait être levée qu'à concurrence du montant dont le recourant est encore débiteur, à savoir les intérêts moratoires de Fr. 13'430.40**,** auxquels s'ajoutent les frais de poursuite (cf. arrêt du Tribunal administratif fédéral A-1506/2006 du 3 juin 2008) représentant ici Fr. 110.85. En ce sens, le ch. 3 du dispositif de la décision entreprise – qui aurait dû indiquer la somme précitée – s'avère partiellement incorrect et doit être partiellement annulé. Le Tribunal de céans confirme la levée de l'opposition à concurrence de Fr. 13'430.40, représentant les intérêts moratoires non encore acquittés, ainsi que les frais de poursuite par Fr. 110.85. Il infirme la levée de cette opposition pour le surplus.

6.3 Le recours doit ainsi être *partiellement admis*, sur le point précis de la somme à concurrence de laquelle l'opposition est levée, à savoir Fr. 13'430.40 et Fr. 110.85, tel que cela résulte du consid. 6.2 ci-avant. Pour le surplus, il doit être rejeté.

7.
Subsistent l*es frais et dépens*, sur lesquels il reste à statuer.

7.1 Conformément à l'art. 63 al. 1 PA, les frais de procédure sont mis dans le dispositif à la charge de la partie qui succombe. Si celle-ci n'est déboutée que partiellement, ces frais sont réduits (voir également les 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 son dispositif, l'avance sur les frais de procédure correspondants et rembourse le surplus éventuel. Aux termes de l'art. 64 al. 1 PA, applicable par renvoi de l'art. 37 LTAF, l'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement obtenu gain de cause, une indemnité pour les frais

indispensables et particulièrement élevés qui lui ont été occasionnés (voir également l'art. 7 FITAF).

7.2 En l'occurrence, le recours est partiellement admis (voir le consid. 6.3 ci-avant), mais pour une portion tellement minime qu'elle n'a pas d'incidence sur la fixation des frais et dépens (cf. arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1418/2006 du 14 mai 2008 consid. 11 A-1599/2006 du 10 mars 2008 consid. 5). Pour le surplus, il est rejeté. En considération de ce qui précède, le recourant supportera l'intégralité des frais de procédure, fixés à Fr. 2'400.-, montant qui sera compensé avec celui – équivalent – de l'avance de frais déjà effectuée.

Au vu du sort du recours, rejeté pour l'essentiel, le recourant n'a pas droit à des dépens. D'ailleurs, le tribunal de céans remarque que le recourant, qui exerce la profession d'avocat, défend ses propres intérêts en cette affaire et qu'il ne fait pas valoir qu'il aurait dû assumer dans ce contexte des frais indispensables et particulièrement élevés. Selon la jurisprudence pertinente (cf. ATF 129 V 113 consid. 4.1; ATF 110 V 132 consid. 4d; arrêts du Tribunal administratif fédéral A-1589/2006 du 22 septembre 2008 et A-1420/2006 du 10 avril 2008 consid. 6.2.4), il n'aurait pas obtenu de dépens, même s'il avait eu gain de cause.

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.
Le recours est partiellement admis au sens du consid. 6.3, pour autant que recevable. Il est rejeté pour le surplus.

2.
Le ch. 3 du dispositif de la décision sur réclamation de l'Administration fédérale des contributions du 22 décembre 2006 est partiellement annulé.

3.
La levée de l'opposition formée au commandement de payer n° *** de l'Office des poursuites de *** notifié à X._____ le 28 mai 2006 est confirmée à concurrence de Fr. 13'430.40, auquel s'ajoutent les frais de poursuite de Fr. 110.85.

4.
Les frais de procédure, d'un montant de Fr. 2'400.-, sont mis à la charge du recourant et sont compensés par l'avance de frais déjà versée, d'un montant équivalent.

5.
Il n'est pas octroyé de dépens.

6.
Le présent arrêt est adressé :

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

Le Président du collège : La Greffière :

Pascal Mollard Marie-Chantal May Canellas

Indication des voies de droit :

Le présent arrêt peut être attaqué 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 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. L'arrêt attaqué et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains de la partie recourante (voir art. 42 LTF).

Expédition :