

# **BVGer A-2997/2016 vom 6. April 2017**

Bundesverwaltungsgericht, 2017-04-06, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-2997\\_2016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2997_2016)

FR: TAF A-2997/2016 du 6 avril 2017

IT: TAF A-2997/2016 del 6 aprile 2017

## **Regeste**

Redevance sur le trafic des poids lourds

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (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 sur recours des départements et des unités de l'administration fédérale qui leur sont subordonnées ou administrativement rattachées peuvent être contestées devant le Tribunal administratif fédéral conformément à l'art. 33 let. d LTAF. Au sein du Département fédéral des finances (ci-après: DFF), l'AFD est une unité de l'administration fédérale centrale (art. 8 al. 1 let. a et annexe 1, ch. V 1.6 de l'ordonnance du 25 novembre 1998 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration [OLOGA, RS 172.010.1]). La procédure de recours devant le Tribunal administratif fédéral est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF, art. 2 al. 4 PA et art. 23 al. 4 LRPL; arrêts du TAF A-1608/2016 du 20 septembre 2016 consid. 1.1, A-309/2016 du 14 juin 2016 consid. 1).

### **E. 1.2**

En l'occurrence, l'AFD, agissant par la DGD, est une autorité précédente au sens de l'art. 33 let. d LTAF. Les décisions litigieuses étant datées du 11 avril 2016, les recours du 12 mai 2016 ont nécessairement été déposés dans le délai légal (art. 50 al. 1 PA) auprès du Tribunal. Conformément à l'art. 48 PA, les recourantes disposent de la qualité pour recourir, puisqu'elles sont destinataires des décisions qu'elles attaquent respectivement. Les recours remplissent en outre les exigences de l'art. 52 al. 1 PA. Il convient donc d'entrer en matière sur les recours.

### **E. 2**

Les recourantes peuvent 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) ainsi que l'inopportunité (art. 49 let. c PA). Le Tribunal administratif fédéral dispose ainsi d'un plein pouvoir de cognition. Il constate les faits et applique le droit d'office (art. 62 al. 4 PA). Néanmoins, il se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c).

### **E. 3.1.1**

La Confédération peut prélever sur la circulation des poids lourds une redevance proportionnelle aux prestations ou à la consommation si ce trafic entraîne pour la collectivité des coûts non couverts par d'autres prestations ou redevances (art. 85 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 [Cst., RS 101]; arrêt du TAF A-1725/2006 du 20 juin 2007 consid. 2.1). Le produit net de la redevance sert à couvrir les frais liés aux transports terrestres (art. 85 al. 2 Cst.). Avant le 1er janvier 2016, l'art. 85 al. 2 Cst. prévoyait que le produit net de la redevance servait à couvrir les frais liés à la circulation routière (RO 1999 2556, 2574).

### **E. 3.1.2**

Depuis l'entrée en vigueur de la LRPL, le trafic des poids lourds est davantage soumis au principe de causalité. En l'occurrence, il est tenu compte non seulement des coûts d'infrastructure du trafic des poids lourds (construction, exploitation et entretien des routes), mais encore de ses coûts externes (coûts non couverts des atteintes à la santé, nuisances sonores et accidents, dégâts aux bâtiments) (art. 1 al. 1 LRPL; message du 11 septembre 1996 relatif à une loi fédérale concernant la redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations, FF 1996 V 505, 508; arrêt du TAF A-309/2016 du 14 juin 2016 consid. 3). L'introduction de la redevance doit par ailleurs contribuer à améliorer les conditions-cadre du chemin de fer sur le marché des transports et à acheminer davantage de marchandises par le rail (art. 1 al. 2 LRPL; arrêt du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 2.1).

### **E. 3.2.1**

La redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations est perçue pour l'ensemble du réseau routier public suisse (art. 2 LRPL). La redevance est perçue sur les véhicules lourds immatriculés en Suisse ou à l'étranger (suisse et étrangers), soit les véhicules à moteur et les remorques destinés au transport de personnes ou de marchandises (art. 3 LRPL).

### **E. 3.2.2**

L'assujetti est le détenteur du véhicule; pour les véhicules étrangers, le conducteur est également assujetti (art. 5 al. 1 LRPL). Le détenteur au sens de l'art. 5 al. 1 LRPL est toujours la personne au nom de laquelle le véhicule au sens de l'art. 3 LRPL est immatriculé (arrêts du TAF A-2644/2016 du 8 janvier 2016 consid. 3.2, A-7220/2013 du 1er octobre 2014 consid. 2.2).

### **E. 3.2.3**

Le principe de l'auto-déclaration applicable dans le domaine de la LRPL implique que la personne assujettie porte la responsabilité de l'exactitude et de l'exhaustivité de sa déclaration (voir art. 11 al. 1 LRPL et art. 22 s. de l'ordonnance du 6 mars 2000 concernant une redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations [ordonnance relative à une redevance sur le trafic des poids lourds, ORPL, RS 641.811]; arrêts du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 4.2.2, A-1225/2013 du 27 mars 2014 consid. 3.5.3.2, A-3546/2011 du 19 août 2011 consid. 3.4.1).

### **E. 3.2.4**

La redevance est calculée sur la base du poids total autorisé du véhicule et du kilométrage (art. 6 al. 1 LRPL). La redevance peut en outre être perçue en fonction des émissions produites ou de la consommation (art. 6 al. 3 LRPL; ATAF 2013/26 consid. 2.1, arrêt du TAF A-2644/2016 du 8 janvier 2016 consid. 3.6).

### **E. 3.3.1**

Avec pour base légale l'art. 4 al. 3 LRPL (arrêt du TAF A-1608/2016 du 20 septembre 2016 consid. 2.2), qui prévoit que les trajets effectués dans le trafic combiné non accompagné donnent droit à un remboursement forfaitaire et que le Conseil fédéral règle les modalités, l'art. 8 ORPL régit les véhicules affectés au transport combiné non accompagné. L'art. 8 al. 1 dispose ainsi que les détenteurs de véhicules soumis à la redevance à l'aide desquels sont effectuées des courses en transport combiné non accompagné (TCNA) bénéficient d'un remboursement, sur demande présentée à l'Administration des douanes, pour les parcours initiaux ou terminaux du TCNA (arrêt du TF 2C\_422/2014 du 18 juillet 2015 consid. 2.2.5). Selon l'art. 9 (courses effectuées en TCNA: exigences) al. 1 ORPL, sont considérés comme parcours initiaux et terminaux du TCNA les parcours que des véhicules routiers chargés d'unités de chargement (conteneurs, caisses mobiles) ou tractant des semi-remorques effectuent entre le lieu de chargement ou de déchargement et une gare de transbordement ou un port rhénan, sans que la marchandise transportée change de contenant lors du passage d'un mode de transport à l'autre (arrêt du TF 2A.71/2003 du 6 février 2004 consid. 3.2).

#### **E. 3.3.2.1**

Jusqu'au 31 décembre 2016, l'art. 8 al. 2 ORPL prévoyait ce qui suit (voir arrêt du TF 2C\_423/2014 du 30 juillet 2015 consid. 3.2.3; arrêts du TAF A-1412/2016, A-1422/2016 du 14 décembre 2016 consid.5.2.1, A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 2.1, A-1225/2013 du 27 mars 2014 consid. 2.3): Le montant suivant est remboursé par unité de chargement ou semi-remorque transbordée de la route au trafic ferroviaire ou fluvial, ou du trafic ferroviaire ou fluvial à la route: a. pour les unités de chargement ou semi-remorques d'une longueur comprise entre 5,5 m et 6,1 m ou entre 18 pieds et 20 pieds: Fr. 24.-; b. pour les unités de chargement ou semi-remorques d'une longueur supérieure à 6,1 m ou à 20 pieds: Fr. 37.-. Cette version était en vigueur depuis le 1er janvier 2008 (RO 2007 4695).

#### **E. 3.3.2.2**

L'art. 8 al. 2 ORPL en vigueur depuis le 1er janvier 2017 (RO 2016 1859; voir art. 44 al. 2 de l'ordonnance du 25 mai 2016 sur le transport de marchandises par des entreprises de chemin de fer et de navigation [Ordonnance sur le transport de marchandises, OTM, RS 742.411]) a le contenu suivant: Le montant suivant est remboursé par unité de chargement ou semi-remorque transbordée de la route au trafic ferroviaire ou fluvial, ou du trafic ferroviaire ou fluvial à la route: a. pour les unités de chargement ou semi-remorques d'une longueur de 4,8 à 5,5 m: Fr. 15.-; b. pour les unités de chargement ou semi-remorques d'une longueur de plus de 5,5 m et jusqu'à 6,1 m: Fr. 22.-; c. pour les unités de chargement ou semi-remorques d'une longueur supérieure à 6,1 m: Fr. 33.-. L'ancien art. 9 al. 2 ORPL, qui prévoyait que les unités de chargement doivent présenter une longueur minimale de 5,5 m ou 18 pieds et une largeur minimale de 2,1 m ou 7 pieds (RO 2000 1170), a été abrogé au 1er janvier 2017 (RO 2016 1859).

#### **E. 3.3.2.3**

Des Informations et modifications au 1er janvier 2017 émises par la Division redevances sur la circulation de la DGD en novembre 2016 (disponibles à l'adresse [www.ezv.admin.ch](http://www.ezv.admin.ch) [consultée le 6 avril 2017]) soulignent la "[n]ouvelle catégorie d'unités de chargement dans le transport combiné non accompagné (TCNA) et réduction des taux". Ainsi, le "remboursement est dorénavant accordé pour les unités de chargement ou semi-remorques d'une longueur comprise entre 4,8 m et 5,5 m. Les montants de remboursement par unité de

chargement ont été réduits de 10 %. Le formulaire de remboursement sera adapté. A partir de la période fiscale de janvier 2017, on n'utilisera plus que les nouveaux formulaires." Les "[d]ispositions et taux valables à partir de la période fiscale de janvier 2017" sont par ailleurs rappelés.

#### **E. 3.3.2.4**

Les mesures prévues par l'art. 8 al. 2 ORPL doivent être prises depuis un bord de l'unité de chargement jusqu'à l'autre bord (Länge über Kanten, von Kante zu Kante ou von Wand zu Wand; voir arrêt du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 2.1), sans tenir compte d'un éventuel crochet (voir arrêts du TF 2C\_422/2014 du 18 juillet 2015, 2C\_424/2014 du 18 juillet 2015, 2C\_425/2014 du 18 juillet 2015 et 2C\_423/2014 du 30 juillet 2015), ce dans un but (d'interopérabilité) technique et politique (de conformité aux prescriptions européennes) (ibid., consid. 3.2.4 et 4.3). Le Tribunal fédéral a jugé qu'une telle interprétation prévue par l'art. 8 al. 2 ORPL dans les affaires alors concernées était légale (ibid., consid. 3), étant précisé que celui-ci est conforme à la délégation législative concédée par l'art. 4 al. 3 LRPL (ibid., consid. 4).

#### **E. 3.3.3**

Sur la base de l'art. 10 ORPL a été arrêtée par le Département fédéral des finances (DFF), en accord avec le Département fédéral de l'environnement, des transports, de l'énergie et de la communication (DETEC) l'ordonnance du 1er septembre 2000 sur le remboursement de la redevance sur le trafic des poids lourds pour les transports effectués sur les parcours initiaux et terminaux du trafic combiné non accompagné (RS 641.811.22) (ci-après: ordonnance TCNA) (arrêts du TAF A-1412/2016, A-1422/2016 du 14 décembre 2016 consid. 5.2.2, A-1608/2016 du 20 septembre 2016 consid. 2.2.1). La période de remboursement est le mois civil (art. 3 al. 1 ordonnance TCNA). Une demande de remboursement au maximum peut être présentée par mois (art. 3 al. 2 ordonnance TCNA). Le requérant doit présenter la demande à la DGD dans un délai d'une année à compter de l'expiration du mois civil au cours duquel la course a eu lieu (art. 3 al. 3 ordonnance TCNA). La demande de remboursement doit contenir les indications suivantes: a) nombre d'unités de chargement et de semi-remorques selon les catégories définies à l'art. 8 al. 2 ORPL et b) nom et signature du requérant (art. 1 al. 1 ordonnance TCNA).

#### **E. 3.4.1**

Lorsque, à la suite d'une infraction à la législation administrative fédérale, c'est à tort qu'une contribution n'est pas perçue, est remboursée, réduite ou remise, la contribution, l'allocation, le subside ou le montant non réclamé, ainsi que les intérêts, seront perçus après coup ou restitués, alors même qu'aucune personne déterminée n'est punissable (art. 12 al. 1 let. a DPA). L'art. 12 al. 1 DPA ne prévoit pas une nouvelle dette fiscale, mais une dette fiscale supplémentaire qui complète des impôts déjà perçus (voir arrêt du TF 2C\_366/2007, 2C\_367/2007, 2C\_368/2007 du 3 avril 2008 consid. 5, au sujet de la dette douanière). Selon le DPA, est assujéti à la prestation ou à la restitution (Leistungs- oder rückleistungspflichtig) celui qui a obtenu la jouissance de l'avantage illicite, en particulier celui qui est tenu au paiement de la contribution ou celui qui a reçu l'allocation ou le subside (art. 12 al. 2 DPA). Cet assujettissement ne dépend pas de l'existence d'une faute ni, à plus forte raison, d'une poursuite pénale ou d'une responsabilité pénale. Seule la réalisation objective de l'infraction (Widerhandlung im objektiven Sinn) est déterminante (arrêts du TF 2C\_723/2013 du 1er décembre 2014 consid. 2.6, 2A.230/2006 du 9 octobre 2006 consid.

7.1; arrêts du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 2.3, A-1720/2014 du 7 septembre 2015 consid. 7.1 ss), respectivement la violation objective de la législation administrative fédérale (ATF 129 II 160 consid. 3.2; arrêt du TAF A-6866/2013 du 2 janvier 2015 consid. 2.1.3). Savoir si l'infraction est commise par un tiers, par le débiteur de la redevance ou par le récipiendaire de la prestation ne joue pas de rôle (arrêt du TF 2C\_422/2014 du 18 juillet 2015 consid. 5.2.2). Selon le Tribunal fédéral, il arrive que l'administration fiscale statue sur la perception subséquente de la créance douanière, au sens de l'art. 12 al. 1 et 2 DPA, indépendamment de toute procédure pénale. La logique du système du DPA suppose que le volet administratif de la soustraction d'impôt soit définitivement tranché avant le volet pénal. C'est pourquoi il convient d'attendre pour renvoyer l'affaire devant le tribunal pénal aussi longtemps qu'une procédure relative à une décision d'assujettissement qui pourrait avoir des effets sur la procédure pénale contre des participants est pendante; la prescription de l'action pénale cesse d'ailleurs de courir pendant cette période (consid. 3.6 ci-dessous) (arrêt du TF 5A\_152/2012 du 19 décembre 2012 consid. 4.4.3).

#### **E. 3.4.2**

Celui qui est tenu au paiement de la contribution dans le sens susvisé (consid. 3.4.1) est en particulier le détenteur du véhicule en tant qu'assujetti à la redevance (consid. 3.2.2 ci-dessus). Ainsi, l'assujetti au sens desdites dispositions de la LRPL est ipso facto considéré comme ayant joui d'un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA (voir ATF 107 Ib 201 consid. 6c, arrêt du TF 2A.82/2005 du 23 août 2005 consid. 3.1; arrêts du TAF A-606/2012 du 24 janvier 2013 consid. 4.6.3, A-2822/2007 du 27 novembre 2009 consid. 3.2, A-1751/2006 du 25 mars 2009 consid. 4). Les trajets effectués dans le TCNA donnent droit à un remboursement forfaitaire que seul le détenteur du véhicule peut faire valoir (consid. 3.3.1 ci-dessus; arrêt du TF 2C\_423/2014 du 30 juillet 2015 consid. 5.2.3). Dans la mesure où ce dernier a illégitimement sollicité le remboursement forfaitaire, il doit être considéré comme illicitement avantageé lors de l'obtention du remboursement (ATF 114 Ib 94 consid. 4a; arrêt du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 2.4). La personne assujettie est tenue à restitution même si elle ne savait rien de sa fausse déclaration (arrêt du TF 2C\_422/2014 du 18 juillet 2015 consid. 5.2.2; arrêts du TAF A-6174/2013 du 18 juin 2014 consid. 2.4.2, A-5115/2011 du 5 juillet 2012 consid. 2.4.3).

#### **E. 3.4.3**

Le seul fait d'être économiquement avantageé par le non-versement de la redevance en cause constitue un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA. Il faut comprendre à travers ce terme un avantage patrimonial qui peut se concrétiser sous forme d'une augmentation des actifs de l'assujetti, mais également par une diminution de ses passifs, ce qui est généralement le cas lorsqu'une contribution due n'est pas perçue (ATF 110 Ib 310 consid. 2c, arrêt du TF 2A.458/2004 du 3 décembre 2004 consid. 4.1; arrêts du TAF A-4673/2014 du 21 mai 2015 consid. 5.5, A-1762/2006 du 10 mars 2008 consid. 4).

#### **E. 3.4.4**

Un allègement de la responsabilité dans le sens où seul l'avantage effectif devrait être restitué n'est prévu par la jurisprudence que pour celui qui a été avantageé de manière indirecte et qui en plus est de bonne foi. Un exemple qu'on peut citer est celui du consommateur final qui, après plusieurs étapes commerciales intervenues en Suisse, profite d'un avantage minime au niveau prix, sans pour autant réaliser les conditions d'une infraction douanière (keinerlei Verdachtsmomente hinsichtlich Zollwidrigkeit zu schöpfen

vermag) (arrêts du TAF A-5311/2015 du 20 octobre 2015 consid. 2.3, A-667/2015 du 15 septembre 2015 consid. 3.4, A-820/2014 du 21 octobre 2014 consid. 3.4.3, A-6427/2012 du 17 février 2014 consid. 6.2.4, A-2822/2007 du 21 novembre 2009 consid. 3.3). Un avantage direct doit être admis lorsqu'il est en relation immédiate avec la violation objective de la loi (par exemple, le non-paiement de la redevance ou la restitution sans droit de celle-ci). Celui qui a été avantagé de manière directe répond de l'intégralité du montant de la redevance litigieuse, sans que la question de la bonne foi n'ait de rôle à jouer (voir consid. 3.4.2 ci-dessus). Celle-ci ne peut être pertinente que pour celui qui a été avantagé de manière indirecte. En effet, en cas de bonne foi, celui-ci ne répond que du montant équivalant à son avantage effectif (arrêts du TAF A-5311/2015 du 20 octobre 2015 consid. 2.3.2, A-3637/2010, A-3642/2010, A-3645/2010, A-3646/2010 du 6 juillet 2011 consid. 5.2.2).

### **E. 3.5**

Selon l'art. 20 (fraude ou mise en péril de la redevance) al. 1 LRPL, celui qui, intentionnellement, soustrait ou met en péril la redevance, se procure ou procure à un tiers un avantage illicite, compromet la procédure de taxation légale, obtient indûment un avantage ou un remboursement ou communique des informations erronées lors d'une demande de remboursement sera puni d'une amende allant jusqu'à cinq fois le montant de la redevance soustraite ou mise en péril ou de l'avantage illicitement obtenu. En cas de négligence, l'amende va jusqu'à trois fois le montant de la redevance soustraite ou mise en péril ou de l'avantage illicite. Les art. 14 à 16 DPA sont réservés. L'amende se monte à Fr. 100.- au moins. L'AFD poursuit et juge les infractions conformément au DPA (art. 22 LRPL; arrêt du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 2.2).

### **E. 3.6**

Dans les cas d'infraction au droit pénal administratif, la prescription de la créance fiscale est réglée par l'art. 12 al. 4 DPA, selon lequel l'assujettissement à la prestation ou à la restitution ne se prescrit pas tant que l'action pénale et l'exécution de la peine ne sont pas prescrites (arrêts du TAF A-3410/2012 du 21 janvier 2013 consid. 2.4.2, A-6977/2009 du 29 novembre 2010 consid. 4.3). En cas de soustraction, de mise en péril de contributions ou d'obtention illicite d'un remboursement, d'une réduction ou d'une remise de contributions, le délai de prescription de l'action pénale (Verfolgungsverjährung), initialement de cinq ans (art. 11 al. 2 DPA) et augmenté à dix ans par l'art. 333 al. 6 let. a du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (CP, RS 311.0), a été limité à sept ans par la jurisprudence (voir arrêt du TAF A-1381/2013 du 27 mars 2014 consid. 2.6.2 et 5.2, confirmé sur ce point par arrêt du TF 2C\_422/2014 du 18 juillet 2015 consid. 5.3; au surplus: ATF 134 IV 328 consid. 2.1, 106 Ib 218 consid. 2d, arrêt du TF 2C\_414/2013 du 2 février 2014 consid. 6.2; ATAF 2009/59 consid. 4.3). Conformément à l'art. 11 al. 3 DPA, en matière de délits et de contraventions, la prescription est suspendue notamment pendant la durée d'une procédure de réclamation, de recours ou d'une procédure judiciaire concernant l'assujettissement à la prestation ou à la restitution (arrêt du TF 2C\_414/2013 du 2 février 2014 consid. 6.2; arrêts du TAF A-3060/2015, A-3113/2015 du 10 novembre 2015 consid. 4.3.3, A-3638/2012 du 21 mars 2013 consid. 2.4.3; voir art. 333 al. 6 let. c CP).

### **E. 3.7.1**

Applicable à toute l'administration, mais aussi à l'administré lui-même, le principe de la bonne foi peut se diviser en trois sous-principes: l'interdiction du comportement contradictoire (ATF 136 I 254 consid. 5.2, 134 V 306 consid. 4.2; arrêts du TAF

A-2806/2011 du 21 mai 2012 consid. 5.1, A-265/2012 du 4 juillet 2013 consid. 5.2 et 5.4), la protection de la confiance et l'interdiction de l'abus de droit (arrêt du TF 1P.701/2004 du 7 avril 2005 consid. 4.2; arrêts du TAF A-6982/2013 du 24 juin 2015 consid. 4, A-6749/2010 du 3 octobre 2011 consid. 7.2.1).

### **E. 3.7.2**

Le principe de la bonne foi, inscrit à l'art. 2 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC, RS 210), ainsi qu'aux art. 5 al. 3 et 9 Cst., confère à chacun le droit à la protection de la confiance légitimement placée, notamment dans une assurance ou un renseignement donné par une autorité, lorsque des conditions cumulatives développées par la jurisprudence (ATF 137 I 69 consid. 2.5.1, 129 I 161 consid. 4; arrêts du TAF A-4673/2014 du 21 mai 2015 consid. 6, A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 6) sont remplies, mais sur lesquelles il n'y a en l'occurrence pas besoin de s'attarder (consid. 4.2.5 ci-dessous).

### **E. 3.7.3**

Il revient à la partie qui se prévaut du principe de la bonne foi de supporter le fardeau de la preuve (sur cette notion, voir ATF 130 III 321 consid. 3.1; arrêts du TAF A-40/2015 du 3 juin 2015 consid. 2.6.2, A-2900/2014 du 29 janvier 2015 consid. 1.4), avec ses conséquences en cas d'échec dans la démonstration tentée (arrêt du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 2.6.2).

### **E. 3.7.4**

La protection de la bonne foi ne doit être admise en droit fiscal qu'avec retenue, puisqu'il est avant tout régi par le principe de la légalité (arrêts du TAF A-4321/2015 du 9 mai 2016 consid. 5.2, A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 2.6.1, A-5757/2015 du 19 février 2016 consid. 2.6).

### **E. 3.8**

On parle de pratique pour désigner la répétition régulière et constante dans l'application d'une norme par les autorités administratives de première instance. Les pratiques ne peuvent être source du droit. Elles ne lient pas le juge. Elles peuvent néanmoins avoir directement un effet juridique, par le biais du principe de la confiance ou de l'égalité de traitement (arrêt du TAF A-1438/2014 du 17 août 2015 consid. 2.4.1). Une pratique bien établie acquiert un poids certain. De la même manière qu'un revirement de jurisprudence décidé par une autorité judiciaire (voir ATF 138 III 270 consid. 2.2.2, 135 II 78 consid. 3.2), un changement de pratique doit donc reposer sur des motifs objectifs et sérieux (ATF 126 V 36 consid. 5a, arrêt du TF 9C\_283/2010 du 17 décembre 2010 consid. 4.2; ATAF 2011/22 consid. 4, 2008/31 consid. 9.2, arrêts du TAF A-6777/2013 du 9 juillet 2015 consid. 2.5.1, A-1878/2014 du 28 janvier 2015 consid. 3.4.1).

### **E. 3.9**

On parle de rétroactivité lorsque la loi attache des conséquences juridiques nouvelles à des faits qui se sont produits et achevés entièrement avant l'entrée en vigueur du nouveau droit (Thierry Tanquerel, Manuel de droit administratif, 2011, n. 417). Portant atteinte au principe de la sécurité et de la prévisibilité du droit, que l'on peut rattacher à l'art. 5 al. 1 Cst., la rétroactivité (proprement dite) est normalement exclue (Pierre Moor/Alexandre Flückiger/Vincent Martenet, Droit administratif, Les fondements, vol. I, 3e éd., 2012, p. 192) (sur la distinction entre rétroactivité proprement dite et rétroactivité improprement dite, qui n'est pas en jeu ici, voir ATF 138 I 189 consid. 3.4), sauf exceptions soumises à de

strictes conditions, à savoir 1) la rétroactivité doit être prévue par la loi, 2) elle doit être raisonnablement limitée dans le temps, 3) elle ne doit pas conduire à des inégalités choquantes, 4) elle doit se justifier par des motifs pertinents et 5) elle ne doit pas porter atteinte à des droits acquis (ATF 138 I 189 consid. 3.4, 135 I 233 consid. 15.3; Tanquerel, op. cit., n. 420). Ces conditions valent chaque fois que la règle rétroactive entend imposer des obligations nouvelles ou retirer des avantages aux administrés (sofern sie sich belastend auswirkt) (arrêt du TF 2A.228/2005 du 23 novembre 2005 consid. 2.3). L'exclusion de la rétroactivité implique ainsi en principe de retenir les dispositions qui existaient au moment où s'est produit l'état de fait dont doivent découler des conséquences juridiques (ATF 138 I 189 consid. 3.4, 122 V 405 consid. 3b, 122 II 124 consid. 3b/dd, 119 Ib 103 consid. 5; ATAF 2007/25 consid. 3.1, arrêts du TAF A-2925/2010 du 25 novembre 2010 consid. 1.1, A-1766/2006, A-55/2007 du 25 septembre 2008 consid. 1.2). La rétroactivité peut être possible lorsque la modification emporte amélioration de la situation juridique de l'intéressé (rétroactivité d'un acte favorable [Rückwirkung begünstigender Erlasse]; lex mitior) (ATF 119 Ib 103 consid. 5, 99 V 200 consid. 2, ATAF 2007/25 consid. 3.1). Les conditions susvisées demeurent cela dit en principe applicables dans un tel contexte (Moor/Flückiger/Martenet, op. cit., p. 201 s.; Tanquerel, op. cit., n. 421). En particulier, la rétroactivité doit être prévue par la loi (ATF 105 Ia 36 consid. 3) et ne pas conduire à une inégalité de traitement (ATAF 2007/25 consid. 3.1; Tanquerel, op. cit., n. 421).

#### **E. 4.1.1**

En l'espèce, sont litigieuses les prétentions financières élevées par l'AFD contre les recourantes sur la base de l'art. 12 al. 1 et 2 DPA après la constatation selon laquelle les demandes de remboursement TCNA déposées pour des périodes concernant janvier 2008 (au plus tôt) à janvier 2013 (au plus tard) étaient injustifiées. Il convient ainsi de déterminer le droit applicable (consid. 4.1.2) ainsi que le cadre factuel déterminant (consid. 4.1.3) avant d'en tirer la conclusion qui s'impose (consid. 4.1.4 ss) et de traiter les arguments pertinents des recourantes (consid. 4.2).

#### **E. 4.1.2**

En matière de droit intertemporel, il est vrai qu'aujourd'hui, le nouvel art. 8 al. 2 ORPL prévoit une longueur minimale de 4,8 m (consid. 3.3.2.2 ci-dessus), soit une longueur inférieure à celle des conteneurs litigieux. Toutefois, le Tribunal doit retenir les dispositions de droit matériel qui existaient au moment où s'est produit l'état de fait dont doivent découler des conséquences juridiques (consid. 3.9 ci-dessus), étant précisé qu'on ne voit ici pas de base légale qui indiquerait une autre direction à emprunter. Or, au moment des faits, soit de janvier 2008 (au plus tôt) à janvier 2013 (au plus tard), l'art. 8 al. 2 let. a ORPL prévoyait que le montant remboursé par unité de chargement ou transbordée de la route au trafic ferroviaire était de Fr. 24.- pour les unités de chargement d'une longueur comprise entre 5,5 m et 6,1 m ou entre 18 pieds et 20 pieds (consid. 3.3.2.1 ci-dessus; sauf précision contraire, l'art. 8 al. 2 let. a ORPL est discuté ci-dessous compte tenu de sa version en vigueur à l'époque des faits débattus). La jurisprudence de la Cour suprême helvétique est à ce propos claire: ces mesures se prennent d'un bord à l'autre de l'unité de chargement, à l'exclusion d'un crochet éventuel (consid. 3.3.2.4 ci-dessus). La distinction entre le Transport par wagons complets (TWC) (Wagenladungsverkehr [WLV]) et le Transport combiné (TC) (Kombiniertes Verkehr [KV]) imprègne en effet toute la politique des transports helvétique, ce dernier étant caractérisé par des réceptacles de transport normés destinés au transport multimodal (arrêt du TF 2C\_422/2014 du 18 juillet 2015 consid. 4.2.4;

voir message du 30 avril 2014 concernant la révision totale de la loi sur le transport de marchandises [FF 2014 3687, 3715]).

#### **E. 4.1.3**

Le cadre du débat factuel résulte de l'élément déterminant suivant. Les recourantes disent en effet de manière univoque dans leurs recours (p. 5) ce qui suit: "Il n'est pas contesté que les caisses mobiles TRIDEL-ACTS ont une longueur hors tout, crochet déployé, de 5,50 m (Annexe 4), tandis que la longueur calculée au bas de la caisse, sans prise en compte du crochet, est de 5,25m." Le Tribunal retient donc dans la présente cause que tous les conteneurs évoqués dans le cadre des demandes de remboursement TCNA mesuraient 5,25 m, d'un bord à l'autre, sans tenir compte d'un crochet ou autre dispositif analogue. Au surplus, même si les unités de chargement devaient être qualifiées de caisses mobiles, comme le plaident les recourantes (consid. 4.2.2 ci-dessous), la conclusion factuelle serait la même: les unités de chargement mesuraient 5,25 m, d'un bord à l'autre.

#### **E. 4.1.4**

Dans ce cadre légal et factuel, le Tribunal de céans relève d'abord que les recourantes sont détenteurs des véhicules qui ont effectué les trajets litigieux. A ce titre, elles sont assujetties à la redevance (consid. 3.2.2 ci-dessus), ce qui est admis, et donc tenues au paiement de la contribution (consid. 3.2.1 et 3.2.4 ci-dessus). Au demeurant, elles ont sollicité (voir consid. 3.3.1 ci-dessus) et obtenu le remboursement TCNA - peu importe sous quelle forme (compensation sur les redevances dues ou versement par l'AFD), ce en relation immédiate avec une violation objective de la loi (consid. 3.4.1 ci-dessus), réalisée ici par la communication d'informations erronées lors d'une demande de remboursement au sens de l'art. 20 al. 1 LRPL (consid. 3.5 ci-dessus). Cette violation objective résulte du fait que des demandes de remboursement TCNA ayant abouti à des remboursements effectifs ont été déposées pour des conteneurs mesurant 5,25 m, alors même que la loi prévoyait qu'un tel remboursement ne pouvait avoir lieu que si les conteneurs mesuraient 25 cm de plus, à savoir 5,5 m. Il s'agit incontestablement d'un avantage économique (consid. 3.4.3 ci-dessus), étant de toute façon précisé qu'en tant qu'assujetties à la redevance, les recourantes sont ipso facto considérées comme ayant joui d'un avantage illicite au sens de l'art. 12 al. 2 DPA (consid. 3.4.2 ci-dessus). La question de la bonne foi des recourantes, dans le sens d'une ignorance éventuelle de la loi (consid. 4.2.5 ci-dessus), respectivement d'une faute (consid. 4.2.4 ci-dessus), ne joue pas de rôle, compte tenu de l'avantage direct évoqué (voir consid. 3.4.4 ci-dessus et arrêt du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 3.2).

#### **E. 4.1.5**

Compte tenu des décisions du 28 mai 2013 concernant au plus tôt l'année 2008 et des recours du 27 juin 2013, du délai de prescription de l'action pénale de sept ans applicable pour l'infraction (consid. 3.5 ci-dessus) à considérer objectivement et de la suspension pendant la procédure de recours (consid. 3.6 ci-dessus), il n'y a pas lieu de retenir que la prescription fait aujourd'hui obstacle aux prétentions de l'AFD ici invoquées.

#### **E. 4.1.6**

Ces éléments suffisent pour conclure, sur la base de l'art. 12 al. 1 let. a et 2 DPA, que les décisions sont bien fondées, étant précisé que les recourantes ne font pas valoir que le calcul des montants réclamés serait erroné (voir le devoir de collaboration des parties [consid. 2 ci-dessus]), de sorte que le Tribunal ne discutera pas plus ce point.

#### **E. 4.2.1**

Le Tribunal doit à présent se pencher sur les arguments des recourantes, étant précisé qu'ils seront traités dans la mesure de leur pertinence. Le Tribunal n'a en effet pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuve et griefs invoqués par les parties, mais peut se limiter à l'examen des questions décisives pour l'issue du litige (voir arrêt du TAF A-973/2015 du 14 décembre 2016 consid. 4). Les recourantes soulèvent d'ailleurs des griefs qui ont en substance déjà été traités par la jurisprudence applicable.

#### **E. 4.2.2**

Au motif que le Tribunal fédéral aurait évoqué une lacune de la loi dans sa jurisprudence (consid. 3.3.2.4 ci-dessus), les recourantes souhaitent voir ici traiter la question de savoir si le crochet des conteneurs doit être pris en compte pour calculer la distance de 5,5 m. Toutefois, au contraire des recourantes, le Tribunal de céans ne voit pas de question, mais bien plutôt une réponse claire apportée par le Tribunal fédéral: le crochet ne doit pas être pris en compte pour calculer les mesures prévues à l'art. 8 al. 2 ORPL. Il n'y a donc lieu ni de se référer à des normes techniques de la branche, ni de les appliquer "comme le ferait un homme de métier pour fixer la longueur déterminante". Que le Tribunal fédéral ait mentionné la norme ISO 668, alors que les caisses mobiles TRIDEL-ACTS ici en question seraient régies par d'autres normes (notamment "EN DIN 30722-1") ne change rien au fait qu'il a avant tout retenu que la longueur réglementaire minimum de 5,5 m est motivée par des préoccupations techniques et politiques. Or, on ne voit pas que ces préoccupations puissent être annihilées par des acteurs avant tout privés qui considéreraient que cette longueur devrait prendre en compte le crochet des conteneurs. Il est inexact au surplus d'affirmer, dans le cadre du présent litige, que les CFF seraient "la seule entité suisse apte à donner un avis en la matière" (recours p. 11) (voir arrêt du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 4.1 s.), ce même si leur avis a été positif dans la procédure de consultation relative au projet de règles de remboursement TCNA (arrêt du TF 2C\_422/2014 du 18 juillet 2015 consid. 4.2.3). Les recourantes sont au demeurant d'avis que les conteneurs ici litigieux correspondraient plutôt à des caisses mobiles qui disposeraient d'un crochet en tant que partie intégrante, contrairement aux conteneurs, qui ne seraient équipés de crochets qu'à titre secondaire. Cette argumentation ignore toutefois que l'art. 8 al. 2 ORPL évoque des "unités de chargement ou semi-remorques", et que l'art. 9 al. 1 ORPL cite les "unités de chargement (conteneurs, caisses mobiles)" (consid. 3.3.1 ci-dessus). Or, il n'est pas contesté que les conteneurs discutés constituent bien des unités de chargement, ce qui suffit à sceller le sort de l'objection, étant rappelé que les recourantes elles-mêmes allèguent que la plaquette d'identification des conteneurs mentionne une longueur de 5,25 m.

#### **E. 4.2.3**

Il n'y a pas lieu de revenir sur "[l]'interprétation de l'ORPL selon les principes généraux d'interprétation des normes légales", le Tribunal fédéral ayant déjà jugé en dernière instance que l'interprétation et l'application de l'art. 8 al. 2 ORPL était licite. On ajoutera uniquement qu'un certain formalisme est admis par le droit constitutionnel (voir arrêt du TF 2C\_470/2007 du 19 février 2008 consid. 3.6; arrêt du TAF A-1412/2016, A-1422/2016 du 14 décembre 2016 consid. 5.2), en sus de l'application stricte du principe de la légalité en droit fiscal (consid. 3.7.4 ci-dessus); ces éléments font échec à l'argument selon lequel les 25 cm manquants à la longueur des conteneurs ne devraient pas conduire au rejet des recours compte tenu de l'intérêt public à acheminer davantage de marchandises vers le rail. D'ailleurs, on remarque que la précision de la DGD, qui n'entend pas créer ou appliquer des

règles de fixation de la longueur différenciées pour chaque type d'unité de chargement existant dans le domaine du transport (international), n'est pas dénuée de sens.

#### **E. 4.2.4**

Les conditions examinées ci-dessus (consid. 4.1.4) suffisent à fonder le devoir de restitution prévu à l'art. 12 al. 1 et 2 DPA. On peut ajouter que le devoir de prêter consacré à l'art. 12 DPA n'a aucun caractère pénal, en ce sens que l'assujettissement ne dépend ni de l'existence d'une faute ni, à plus forte raison, d'une poursuite pénale. Il s'agit uniquement d'une prétention de droit public en faveur du fisc, qui fait suite à une taxation (consid. 3.4.1 ci-dessus et arrêt du TF 5A\_152/2012 du 19 décembre 2012 consid. 4.4.3). On précisera que la communication susvisée d'informations erronées au sens de l'art. 20 al. 1 LRPL n'implique pas nécessairement la réalisation subjective (sous l'angle de l'examen de l'intention ou la négligence), à l'égard de l'une ou l'autre des recourantes ou de tiers, de l'infraction prévue par cet article. Le Tribunal n'a pas à juger cette question subjective, non pertinente ici, compte tenu de l'approche objective adoptée ici.

#### **E. 4.2.5**

Les recourantes plaident la protection de la bonne foi. On remarque d'entrée de cause qu'elles n'exposent pas clairement l'angle sous lequel elles plaident cette protection. Pour autant qu'elles invoquent leur ignorance du droit, il est rappelé que nul ne peut tirer un droit de sa méconnaissance de la loi (voir ATF 135 IV 217 consid. 2.1.3, arrêt du TF 2C\_421/2007 du 21 décembre 2007 consid. 2.3; arrêt du TAF A-3935/2014 du 27 avril 2015 consid. 2.3). Cela dit, on se demande à certains égards si les recourantes ne soutiennent pas aussi qu'il existait un doute sur la manière de prendre les mesures, en ce sens qu'elles se seraient elles-mêmes trouvées dans l'incertitude (recours p. 22). Il est clair que dans ce cas de figure, elles ne pourraient valablement en appeler à leur bonne foi, dans le sens de la méconnaissance de la loi, pour soutenir qu'elles étaient certaines d'être dans leur bon droit. Dans la mesure où les recourantes plaident qu'elles auraient reçu une assurance, ou une promesse, sous quelque forme que ce soit, que les remboursements étaient conformes à la loi, on souligne que le Tribunal fédéral n'a pas retenu que la protection de la confiance faisait obstacle aux demandes de l'AFD dans les affaires qui lui ont été soumises (voir arrêts du TF 2C\_422/2014 du 18 juillet 2015 consid. 5.2.3, 2C\_424/2014 du 18 juillet 2015 consid. 5.2.3, 2C\_425/2014 du 18 juillet 2015 consid. 5.2.3 et 2C\_423/2014 du 30 juillet 2015 consid. 5.2.3). Quoi qu'il en soit, ni les indications fournies par X.\_\_\_\_\_, actif auprès d'ACTS AG (recours p. 11 et 18), ni d'éventuelles confirmations des CFF ne suffisent à fonder une base de confiance (consid. 3.7.2 ci-dessus) assez solide pour maintenir la position adoptée par les recourantes, comme le Tribunal de céans l'a mis en évidence récemment. Les recourantes auraient bien plutôt dû se renseigner ou au moins mettre en évidence dans leurs demandes de remboursement TCNA la manière dont elles avaient procédé au calcul de la longueur des conteneurs (arrêt du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 4.1 s, notamment 4.2.4), étant précisé qu'il n'a jamais existé de pratique (consid. 3.8 ci-dessus) selon laquelle la longueur aurait dû être calculée en tenant compte du crochet (voir arrêt du TAF A-185/2016 du 6 mai 2016 consid. 4.2.1 et 4.2.3). Enfin, on ne voit pas ce que les recourantes entendent tirer du fait que la DGD aurait "admis la bonne foi" de Y.\_\_\_\_\_, ce qui lui aurait permis d'éviter une condamnation au paiement selon l'art. 12 DPA. En effet, les recourantes elles-mêmes admettent que la photographie de la plaquette d'identification de la benne envoyée le 7 juin 2010 aux autorités douanières est une particularité du dossier de Y.\_\_\_\_\_ qui ne trouve pas son

pendant dans la présente procédure à l'égard des recourantes. Il est donc exclu de retenir la protection de la confiance en faveur des recourantes au motif qu'elles auraient reçu une assurance ou un renseignement (consid. 3.7.2 ci-dessus) de la part de l'AFD ou de ses subdivisions administratives. Enfin, s'il fallait comprendre que les recourantes plaident le comportement contradictoire de l'administration, on relèverait ce qui suit. Elles allèguent que l'ordonnance TCNA (consid. 3.3.3 ci-dessus) imposerait "un véritable devoir de l'administration de veiller au respect des conditions permettant le remboursement du TCNA" (recours p. 21), celle-ci ayant ainsi soi-disant eu connaissance (effective ou fictive) de la taille de 5,25 m des conteneurs. Une telle inversion des responsabilités n'est toutefois pas prévue par les règles applicables. Bien au contraire, l'art. 1 al. 1 let. b ordonnance TCNA dispose que le requérant doit apposer son nom et sa signature sur la demande de remboursement. Les recourantes ne sauraient donc valablement se libérer de toute responsabilité - celle-ci ressortant également du principe de l'auto-déclaration (consid. 3.2.3 ci-dessus) - alors même qu'elles ont signé les demandes. Dans les décisions attaquées, la DGD reprend au surplus des déclarations - non contestées - des intervenants respectifs au sein des recourantes, pour soutenir qu'elle n'avait reçu aucune information spécifique sur le type réel de conteneurs utilisés par les recourantes. En particulier, la décision notifiée à la recourante 9 retient que la DGD n'a pas reçu de pièce attestant que l'AFD avait avalisé le remboursement de la redevance en toute connaissance de la longueur des conteneurs. L'absence de réception de cette pièce alléguée par la DGD n'est pas contestée; il n'y a donc pas lieu de revenir sur la position de la DGD. On ne peut donc retenir aucun comportement contradictoire de l'administration qui serait prohibé par le principe de la bonne foi. En conséquence, l'octroi à tort de remboursements par l'administration des douanes ne crée pas ici une base de confiance au sens du principe de la bonne foi, pas plus qu'il ne peut être érigé en fondement d'un droit tiré de l'interdiction du comportement contradictoire. Les recourantes échouent ainsi dans la démonstration (consid. 3.7.3 ci-dessus) selon laquelle le principe de la bonne foi leur accorde un droit de s'opposer aux demandes de restitution soulevées par l'AFD.

#### **E. 4.3**

En conséquence, les décisions litigieuses sont conformes au droit. Les recours doivent donc être rejetés.

#### **E. 5**

En résumé, une enquête conduite par l'AFD, respectivement ses subdivisions compétentes, l'a conduite à émettre l'avis selon lequel des demandes de remboursement TCNA avait été déposées par plusieurs personnes de manière indue pour des conteneurs ne mesurant pas la longueur légale minimale. L'AFD a ainsi rendu une décision du 28 mai 2013 contre chacune des onze recourantes sur la base de l'art. 12 al. 1 et 2 DPA et de la LRPL. Après avoir contesté sans succès ces décisions, les recourantes ont déposé chacune un recours le 12 mai 2016 auprès du Tribunal de céans. Compte tenu de la jurisprudence du Tribunal fédéral, le Tribunal de céans juge que les recourantes sont effectivement redevables des montants réclamés (consid. 4.1.4); les décisions sont ainsi bien fondées. Au demeurant, il n'y a pas lieu de revenir sur cette jurisprudence au motif que les recourantes soumettent des normes techniques de la branche, qui devraient seules, selon les recourantes, déterminer la méthode de calcul de la longueur des conteneurs litigieux (consid. 4.2.2). Par ailleurs, les recourantes échouent dans la démonstration selon laquelle le principe de la bonne foi leur accorde un droit de s'opposer aux demandes de restitution soulevées par l'AFD (consid. 4.2.5). Les

recours doivent donc être rejetés.

#### **E. 6.1**

Conformément à l'art. 63 al. 1 PA et aux 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) (décisions de radiation du TAF A-2920/2016 du 26 septembre 2016 consid. 2, B-1293/2006 du 13 février 2008), les frais de procédure sont fixés à Fr. 12'500.-. Ce montant comprend l'émolument judiciaire et les débours et il est mis à la charge des recourantes, qui succombent. Il convient d'imputer ces frais sur le montant de Fr. 12'500.- déjà fourni par les recourantes au titre de l'avance de frais versée après la jonction des causes.

#### **E. 6.2**

Une indemnité à titre de dépens n'est pas allouée à la DGD (art. 7 al. 3 FITAF). Vu l'issue de la cause, il n'y pas lieu de procéder à l'allocation de dépens aux recourantes (art. 64 al. 1 PA a contrario, art. 7 al. 1 FITAF a contrario).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.