

## **CH\_VB JAAC 70.12 vom 12. Juli 2005**

Bundesverwaltung, 2005-07-12, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch\\_vb\\_JAAC\\_70.12\\_\\_](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_JAAC_70.12__)

FR: CH\_VB JAAC 70.12 du 12 juillet 2005

IT: CH\_VB JAAC 70.12 del 12 luglio 2005

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Leistungsabhängige Schwerverkehrsabgabe (LSVA). Reduzierter Steuersatz. Viehtransportfahrzeug. Beweislastregel. Überspitzter Formalismus. Art. 12 Abs. 2 SVAV. - Der Abgabepflichtige muss die Gelegenheit haben, den Nachweis, dass er seinen Lastwagen ausschliesslich zu den festgelegten Transportzwecken verwendet, auch anders zu erbringen als durch die Eintragung im Fahrzeugausweis oder die schriftliche Verpflichtung (E. 2d). - Beweislastregel in Steuer- und Zollangelegenheiten (E. 2e). Nach der Ansicht der Rekurskommission besteht kein Grund, einen absoluten Beweis der ausschliesslichen Verwendung eines Fahrzeugs zu verlangen. Indessen ist im vorliegenden Fall die Ungewissheit hinsichtlich der konkreten Verwendung der Fahrzeuge zu gross, weshalb die Oberzolldirektion dem Beschwerdeführer zu Recht den vergünstigten Steuersatz verweigert hat (E. 3a). - Nach der Praxis der Verwaltung hat jede Änderung im Fahrzeugausweis zur Folge, dass ein neues Gesuch um Vergünstigung gestellt werden muss. Vorliegend änderte nur der Besitzer; das Fahrzeug als solches ist demgegenüber identisch geblieben. In Anbetracht des kurzen zeitlichen Abstands und der Tatsache, dass der neue Besitzer als Gesellschafter der ehemaligen Besitzerin durch das gültige Verpflichtungsformular bereits gebunden war, erachtet die Rekurskommission es als überspitzt formalistisch, diesen Umstand nicht zu berücksichtigen (E. 3b). Tassa sul traffico pesante commisurata alle prestazioni (TTPCP). Tasso ridotto. Veicolo di trasporto di bestiame. Onere della prova. Formalismo eccessivo. Art. 12 cpv. 2 OTTP. - L'assoggettato alla tassa deve avere la possibilità di dimostrare che utilizza il suo camion esclusivamente per trasporti di una natura determinata, anche utilizzando mezzi di prova diversi dall'iscrizione nella licenza di circolazione rispettivamente dall'impegno scritto (consid. 2d). - Onere della prova in materia fiscale e doganale (consid. 2e). La Commissione di ricorso considera che non vi è motivo di esigere una prova assoluta dell'utilizzo esclusivo di un veicolo. Tuttavia, nella fattispecie l'incertezza in merito all'utilizzo dei veicoli in questione è troppo importante ed è a ragione che la Direzione generale delle dogane non ha concesso al ricorrente il tasso preferenziale (consid. 3a). - Secondo la prassi amministrativa, ogni modifica effettuata nella licenza di circolazione comporta l'obbligo di formulare una nuova domanda di tassazione preferenziale. Nella fattispecie, è stato modificato solo il detentore; il veicolo in quanto tale è invece rimasto

#### **E. 2**

identico. Visto il breve lasso di tempo trascorso e il fatto che il nuovo detentore era già legato, in quanto socio del precedente detentore firmatario, dal formulario d'impegno valido prima della nuova immatricolazione del veicolo, la Commissione di ricorso considera che sarebbe eccessivamente formalista non tenere conto di questo elemento (consid. 3b).

Résumé des faits: Faits de la cause CRD 2005-014: A., B. Le 21 juillet 2003, la société A fit

parvenir à l'Administration fédérale des douanes (AFD) une demande de taxation préférentielle (formulaire 56.98) concernant la redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations (RPLP) pour les véhicules VD ..., en raison de leur utilisation pour le transport de bétail. La mise en circulation de ces derniers datant respectivement du 28 août 2002 et du 9 mai 2003, elle requit une rétrocession de la taxe perçue en trop pour les périodes antérieures à la demande. Par décision du 6 août 2003, la Direction générale des douanes (DGD) refusa à la société une application rétroactive (période antérieure au 23 juillet 2003) du taux réduit (75%) pour les véhicules susmentionnés. C., D. Contre ce prononcé, la société A interjeta un recours auprès de la Commission fédérale de recours en matière de douanes (CRD, ci-après: la Commission de recours ou de céans) en date du 18 août 2003. Par décision du 19 juillet 2004, la Commission de recours renvoya la cause à la DGD afin que celle-ci invite A produire les preuves nécessaires. E. Faisant suite à la décision de la Commission de recours, la DGD invita, en date du 5 novembre 2004, M. X qui continuait, en tant qu'entreprise individuelle, l'activité de A dissoute et radiée, à présenter des preuves démontrant que les véhicules VD ... n'avaient effectué depuis leur première mise en circulation que des transports de bétail. Les preuves devaient couvrir les périodes complètes allant du 23 août 2002, respectivement du 9 mai 2003, au 23 juillet 2004, date à laquelle la DGD avait accordé le taux préférentiel de 75% aux deux camions susmentionnés. La DGD précisait qu'il devait ressortir des pièces que les véhicules en question avaient été exclusivement utilisés pour des transports de bétail. F. Par courrier du 11 novembre 2004, M. X contesta diverses factures relatives à l'année 2004. Il invoquait les raisons suivantes: - tous les permis de circulation de ses véhicules portaient la mention «Transport d'animaux» sous ch. 25; - tous les véhicules étaient spécialement conçus et équipés pour le transport d'animaux; - sur chacun des véhicules était mentionné «animaux vivants»;

### **E. 3**

- l'entreprise était enregistrée au Registre du Commerce pour l'activité de transport de bétail; - l'ensemble de sa clientèle était composée d'agriculteurs, de marchands de bétail, de bouchers et de distributeurs tels que BELL SA, Migros et Coop; - tous les chauffeurs avaient suivi le cours IGTTTS[1] relatif à l'attitude à adopter envers les animaux; - le Service des automobiles et de la navigation avait établi pour tous ses véhicules des autorisations de circuler la nuit, voire le dimanche et les jours fériés pour le transport de porcs. Il estimait ainsi avoir fourni les preuves nécessaires et ne voyait pas quelle autre preuve il pourrait encore fournir. G. Par lettre du 17 novembre 2004, la DGD indiqua à M. X que les explications fournies ne suffisaient pas à prouver que les véhicules VD ... avaient été utilisés exclusivement pour le transport d'animaux. Elle le pria dès lors de lui fournir des justificatifs concrets (factures, bons de transports, attestations de réception du destinataire, copies des autorisations spéciales pour transports de porcs la nuit, les dimanches et jours fériés, copies des permis de circulation des véhicules). H. Le 28 novembre 2004, M. X transmet à la DGD les copies des permis de circulation de l'ensemble de ses véhicules poids lourds. Le 5 décembre 2004, le 7 décembre 2004 et le 2 janvier 2005, il produisit divers documents, notamment: - une copie de l'extrait du registre du commerce; - des photos de ses véhicules (sur papier et sur CD-Rom). I. Par décision du 19 janvier 2005, la DGD rejeta la demande de remboursement rétroactif de M. X pour les véhicules VD ... pour les périodes allant du 23 août 2002, respectivement du 9 mai 2003 au 23 juillet 2003, considérant qu'il n'avait pas été prouvé que ces véhicules n'avaient effectué, depuis leur première mise en circulation, que des transports de bétail. J., K. Le 8 février 2005, M. X (ci-après: le

recourant) a manifesté son opposition à cette décision par courrier envoyé à la DGD, et copie adressée à la Commission de recours. Il a joint à titre de pièces justificatives: - les copies des autorisations spéciales délivrées par le service des automobiles pour les transports de porcs la nuit, les dimanches et jours fériés; - les factures envoyées à la clientèle pour les années 2002 et 2003 (sur CD-Rom). Par réponse du 13 avril 2004, la DGD a conclu au rejet du recours. Faits de la cause CRD 2005-019: L. Le 24 octobre 2004, M. X contesta les factures concernant le véhicule VD ... pour les périodes fiscales de mai à juillet 2004 auprès de la Commission de recours. Les dites factures n'ayant pas encore fait l'objet d'une décision, la contestation fut transmise à la DGD.

#### **E. 4**

Le 4 novembre 2004, M. X signa le formulaire 56.98, pour le véhicule VD ..., ainsi que pour d'autres véhicules qu'il détenait, et le transmit à la DGD par fax. M. Le 15 novembre 2004, la DGD demanda à M. X de lui présenter des preuves démontrant que le véhicule pour lequel le taux réduit était réclamé avait été utilisé exclusivement pour du transport de bétail. (...). En outre, la DGD requit la demande de taxation préférentielle originale, le simple fax n'étant pas suffisant. Enfin, la DGD signalait à M. X que chaque modification effectuée dans le permis de circulation avait pour conséquence qu'une nouvelle demande de taxation préférentielle devait être formulée. Comme les coordonnées du détenteur officiel ainsi que le poids total du camion avaient été modifiés dans le permis de circulation, le taux avait été d'office refixé à 100%. Une autre raison pour laquelle une demande de réduction devait être formulée à nouveau était que l'engagement initial avait été pris par la société A et non par l'entreprise X Transport de bétail. En réponse à ce courrier, M. X fournit diverses pièces justificatives en date du 11 et 28 novembre, du 5 et 7 décembre 2004 et du 2 janvier 2005 (cf. les lettres F et H ci-dessus détaillant le contenu des dits courriers). N.-P. Par décision du 27 janvier 2005, la DGD refusa au recourant une application rétroactive (période de mai à août 2004) du taux réduit (75%) pour le véhicule C. Le 25 février 2005, M. X a manifesté son opposition à cette décision par courrier envoyé à la Commission de recours, en se référant notamment à des pièces justificatives produites dans le cadre de la procédure CRD 2005-014. Le 10 mars 2005, le recourant a produit les copies des autorisations spéciales délivrées par le service des automobiles pour les transports de porcs la nuit, les dimanches et jours fériés pour l'ensemble de ses véhicules. Par réponse du 27 avril 2004, la DGD a conclu au rejet du recours. Faits de la cause CRD 2005-020: Q. Se référant au courrier du recourant du 11 novembre 2004 précité (cf. F lettre ci-dessus), par lequel celui-ci contestait diverses factures relatives à l'année 2004, la DGD lui expliqua en date du 16 novembre 2004 qu'il devait faire parvenir une nouvelle demande d'allègement pour les véhicules dont les permis de circulation avaient été modifiés (nouveau détenteur officiel; nouveau poids total). En outre, pour les périodes fiscales litigieuses, elle requit des preuves démontrant que les véhicules pour lesquels le taux réduit était réclamé avaient été utilisés exclusivement pour du transport de bétail.

#### **E. 5**

En date du 28 janvier 2005, la DGD rendit une décision par laquelle elle confirmait diverses taxations pour les véhicules VD .... R. Le 25 février 2005, M. X a manifesté son opposition à cette décision par courrier envoyé à la Commission de recours, en se référant notamment à des pièces justificatives produites dans le cadre de la procédure CRD 2005-014. S., T. (...) U. Par réponse du 2 mai 2005, la DGD a conclu au rejet du recours. Elle explique que les trois camions concernés bénéficiaient d'un taux réduit lorsqu'ils étaient immatriculés au

nom de A, mais qu'ils avaient été par la suite nouvellement immatriculés au nom de X Transport de bétail qui n'avait pas tout de suite renouvelé la demande de taxation préférentielle; pour ce laps de temps, il revenait au recourant d'amener les preuves nécessaires. (...) Extrait des considérants: 1. (...) 2.a.-b. (principe de la redevance sur le trafic des poids lourds; taux réduit pour les véhicules servant au transport d'animaux; cf. JAAC 69.17 consid. 2a et b) c. Selon la pratique administrative, pour bénéficier de la réduction du taux à 75% lors de transports d'animaux de rente, il est nécessaire, d'une part, que le permis de circulation du véhicule mentionne la forme de carrosserie «transport d'animaux» et, d'autre part, que le détenteur du véhicule signe un engagement approprié (formulaire 56.98) et demande à bénéficier de la réduction (Guide 2002 pour le détenteur de véhicule, ch. 17.4[2]; Notice d'information 2001 relative au transport d'animaux de rente, ch. 2[3]). L'engagement doit être présenté à nouveau lors de chaque mise en circulation par le détenteur du véhicule, même si ce véhicule n'a été mis hors de circulation que temporairement. d. La Commission de recours a déjà eu l'occasion de se prononcer sur la question de savoir s'il est admissible, lorsqu'il s'agit d'amener la preuve de l'utilisation du véhicule, de se baser sur une inscription correspondante dans le permis de circulation. En motivant de manière détaillée sa décision, le Tribunal a considéré que c'était en principe à juste titre que l'AFD se référait à l'inscription «transport d'animaux» dans le permis de circulation à la rubrique carrosserie pour considérer comme prouvé que le redevable de la taxe utilisait le véhicule exclusivement pour le transport d'animaux de rente. Si - en plus d'un engagement écrit d'utilisation (formulaire 56.98) - le redevable de la taxe satisfait à cette condition formelle (inscription dans le permis de circulation), l'administration part de l'idée qu'il y a une présomption de fait que les camions servent exclusivement au transport d'animaux de rente. L'administration considère dans ce cas à juste titre que la preuve nécessaire de l'utilisation a été fournie (décision de la Commission de recours du 7 septembre 2001, consid. 4a, in Archives de droit fiscal suisse [Archives] vol. 71 p. 76). Il en va de même pour les véhicules servant aux écoles de conduite au sens de l'art. 3 al. 1 let. h 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). II

## **E. 6**

est loisible à l'AFD, pour considérer que la preuve de l'utilisation exclusive à des fins de leçons de conduite du camion par l'auto-école reconnue est fournie, de se baser sur ces deux exigences formelles cumulatives: inscription dans le permis de circulation et engagement écrit d'utilisation (JAAC 69.17 consid. 2d; décision de la Commission de recours du 24 septembre 2003, en la cause K. [CRD 2002-157], consid. 2b). Cette pratique a été confirmée également pour les véhicules servant au transport du lait (JAAC 69.44 consid. 2c [non publié], JAAC 68.166 consid. 2c). La Commission de recours a également confirmé la légalité de la pratique administrative, lorsqu'elle prévoit que cette double exigence doit être respectée également après un retrait temporaire de la circulation (JAAC 69.44 consid. 2c [non publié], JAAC 68.166 consid. 2c). Toutefois, selon cette même jurisprudence, il n'existe aucune base légale permettant d'interdire au requérant d'amener la preuve de l'utilisation sous une autre forme. Pour cette raison, le redevable de la taxe doit se voir offrir la possibilité de prouver qu'il utilise son camion exclusivement à fins de transports d'une nature déterminée aussi autrement que par le biais de l'inscription dans le permis de circulation respectivement de l'engagement écrit (JAAC 69.17 consid. 2d; décisions de la Commission de recours du 7 septembre 2001, consid. 4b et c, in Archives vol. 71 p. 76 s.,

ainsi que du 24 septembre 2003, en la cause K. [CRD 2002-157], consid. 2b). De la même manière, il doit avoir la possibilité de démontrer que le véhicule concerné et qui a été remis en circulation est - à l'égard de sa qualité caractéristique d'utilisation exclusive - identique au véhicule avant dite remise en circulation et pour lequel il avait déjà remis une déclaration d'engagement (décision de la Commission de recours in JAAC 69.44 consid. 2c [non publié], JAAC 68.166 consid. 2c). Si l'AFD n'admettait pas d'autres types de preuve, une telle attitude ne serait pas compatible avec le principe de proportionnalité, l'interdiction du formalisme excessif et la garantie du droit d'être entendu, qui comprend le droit d'offrir des moyens de preuve (au sujet de l'illégalité du refus de preuve, cf. aussi décisions de la Commission de recours in JAAC 68.166 consid. 2c et du

## **E. 7**

à fournir les preuves nécessaires, il ne pourra pas bénéficier de la réduction qu'il réclame (cf. JAAC 69.17 consid. 4; décisions de la Commission de recours in JAAC 68.166 consid. 3b, et du 7 septembre 2001, in Archives vol. 71 p. 77 s.). 3.a. En l'espèce, le recourant a fourni de nombreuses pièces justificatives. Il ressort clairement de ces documents que les véhicules du recourant ont servi à transporter du bétail et cet élément n'est pas contesté par la DGD. Le cœur du problème n'est toutefois pas là. En effet, le litige porte sur l'utilisation exclusive des véhicules du recourant. Or les pièces fournies par le recourant n'excluent pas que les véhicules aient pu servir à transporter d'autres marchandises que du bétail. Elles ne permettent pas de suivre de manière continue l'utilisation des véhicules du recourant durant les périodes litigieuses. Sans vouloir prétendre que le recourant n'est pas de bonne foi, il convient tout de même de considérer qu'il n'a pas apporté la preuve concrète d'une utilisation exclusive. Même les factures fournies ne constituent pas un indice suffisant; rien ne permet d'exclure que les camions concernés n'aient effectué à titre occasionnel d'autres transports que les transports ressortant des factures produites. La preuve de l'utilisation exclusive est certes difficile, mais pas impossible, à amener. La Commission de recours considère d'ailleurs à cet égard qu'il n'y a pas lieu d'exiger une preuve absolue de l'utilisation exclusive. Cela reviendrait en effet à exiger la preuve du fait que le véhicule concerné n'a pas une seule fois servi à transporter autre chose que du bétail, en d'autres termes la preuve d'un fait négatif. Or, selon la jurisprudence, la preuve d'un fait négatif est impossible à amener et dans ce cas les règles sur le fardeau de la preuve sont tempérées par les règles de la bonne foi, qui obligent la partie adverse à coopérer à la procédure probatoire, notamment en offrant une contre-preuve (ATF du 28 mai 2004, en la cause 5C.51/2004, consid. 7.1, ATF 119 II 305 consid. 1b/aa, ATF 118 II 7 consid. 6a, ATF du 22 juin 1989, en la cause 4C.48/1988, reproduit in Journal des Tribunaux [JdT] 1991 II 190 consid. 2a). Pour que la contre-preuve soit couronnée de succès, il suffit qu'elle affaiblisse la preuve principale; il n'est pas nécessaire de convaincre le juge que la contre-preuve est concluante (ATF 120 II 393 consid. 4b p. 397 et l'arrêt cité). Dans les situations dans lesquelles la DGD n'amène pas de contre-preuve, la Commission de recours estime qu'il faut admettre une infime part d'incertitude et se satisfaire d'un faisceau d'indices qui prouvent l'utilisation exclusive, même si ces indices n'excluent pas totalement la possibilité que le véhicule en cause ait pu une fois être employé pour un autre type de transport. La Commission de recours a ainsi admis que la preuve de l'utilisation exclusive avait été amenée dans un cas de camions aménagés pour le transport de volailles, cas dans lequel le recourant avait fourni une attestation de l'entreprise qui avait aménagé l'intérieur des camions ainsi qu'un contrat conclu avec un abattoir de volaille, en vertu duquel le recourant travaillait exclusivement pour ledit abattoir (les chiffres de l'abattoir concordaient par

ailleurs avec le chiffre d'affaires du recourant certifié par l'organe de révision; cf. décision de la Commission de recours du 7 septembre 2001, in Archives vol. 71 p. 77 consid. 4d). En l'espèce, toutefois, l'incertitude quant à l'utilisation des véhicules en cause est trop importante et c'est à juste titre que la DGD n'a pas octroyé au recourant le taux préférentiel. En permettant aux contribuables RPLP de bénéficier du taux réduit par simple signature d'un engagement d'utilisation

## **E. 8**

exclusive, la DGD offre à ces derniers une simplification de procédure et place le rapport juridique sous le signe de la confiance. En contrepartie, en absence d'engagement signé, la DGD n'a pas de raison de déroger aux règles régissant le fardeau de la preuve et c'est aux contribuables qu'il revient de prouver leurs affirmations. b. Selon la pratique administrative, chaque modification effectuée dans le permis de circulation a pour conséquence qu'une nouvelle demande de taxation préférentielle doit être formulée. En l'espèce, les coordonnées du détenteur officiel (l'engagement initial avait été pris par la société A et non par l'entreprise X Transport de bétail) ainsi que le poids total de divers camions ont été modifiés dans le permis de circulation, ce qui a eu pour conséquence que le taux a été d'office fixé à nouveau à 100% à partir de cette modification. En ce qui concerne les véhicules VD ..., il ressort des pièces au dossier que ce n'est pas seulement le détenteur qui a été modifié, mais aussi le poids total. Au vu de ces circonstances, qui laissent supposer que les véhicules en cause ont subi des transformations, c'est à juste titre que la DGD exige la signature d'un nouvel engagement écrit pour l'octroi du taux réduit. Au demeurant la Commission de recours constate que le recourant savait qu'il fallait signer à nouveau le formulaire 56.98 en cas de réimmatriculation, puisqu'il l'a fait en date du 2 juillet 2004 déjà pour l'un des véhicules (VD ..., qui avait été réimmatriculé le 13 avril 2004); il est étonnant qu'il ait attendu le 4 novembre pour accomplir cette même démarche par rapport aux véhicules VD .... Le cas du véhicule VD ... se distingue en ceci que seul le détenteur a été modifié; le poids du véhicule, et apparemment donc le véhicule en tant que tel, est par contre resté identique. La réimmatriculation date du 21 juillet 2004 et le nouvel engagement a été signé le 4 novembre de la même année. Au vu du court laps de temps écoulé et du fait que M. X, en tant que sociétaire de A signataire, était lié par le formulaire d'engagement valable avant la réimmatriculation du véhicule, la Commission de recours estime qu'il serait excessivement formaliste de ne pas tenir compte de cet élément. Le taux réduit doit donc lui être accordé pour la période du 21 juillet au 4 novembre 2004 pour le dit véhicule et le recours doit être admis sur ce point, ce qui entraîne l'annulation de la taxation y relative. 4. (...). [1] IGGTS Interessensgemeinschaft für tierschutzkonforme Tiertransporte und Schlachthöfe (n.d.l.r.) [2] Peut être obtenu auprès de la Direction générale des douanes, Gutenbergstrasse 50, CH-3003 Berne. [3] Peut être obtenu auprès de la Direction générale des douanes, Gutenbergstrasse 50, CH-3003 Berne, ou sur Internet: [http://www.afd.admin.ch/f/firmen/steuern/lsva/info\\_tiere\\_f.pdf](http://www.afd.admin.ch/f/firmen/steuern/lsva/info_tiere_f.pdf)

## **E. 9**

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali JAAC 70.12 - Extrait de la décision CRD 2005-014-019-020 de la Commission fédérale de recours en matière de douanes du 12 juillet 2005 en la cause X In Verwaltungspraxis der Bundesbehörden Dans Jurisprudence des autorités administratives de la Confédération In Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione

Jahr 2006 Année Anno Band 70 Volume Volume Seite --- Page Pagina Ref. No 150 007  
220 Das Dokument wurde durch das Schweizerische Bundesarchiv und die Bundeskanzlei  
konvertiert. Le document a été digitalisé par les Archives Fédérales Suisses et la  
Chancellerie fédérale. Il documento è stato convertito dall'Archivio federale svizzero e della  
Cancelleria federale.

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