



---

Cour I  
A-2521/2019

## Arrêt du 1<sup>er</sup> novembre 2021

---

Composition

Raphaël Gani (président du collège),  
Jürg Steiger, Annie Rochat Pauchard, juges,  
Alice Fadda, greffière.

---

Parties

**A. \_\_\_\_\_ Sàrl,**  
représentée par  
Maître Ambre Arber,  
recourante,

contre

**Administration fédérale des douanes AFD,**  
autorité inférieure.

---

Objet

RPLP; transport combiné non accompagné (TCNA); demande de remboursement.

**Faits :****A.**

**A.a** A.\_\_\_\_\_ Sàrl (ci-après : la recourante) est une société ayant pour but social l'exploitation d'une entreprise de transports routiers. Elle est notamment propriétaire d'un porte-containers de la marque MAN, immatriculé [...].

**A.b** En janvier 2014, la recourante commença à effectuer des courses de transport combiné non accompagné (ci-après : TCNA) pour le compte de la société B.\_\_\_\_\_AG (ci-après : la partie contractante), dont elle était le sous-traitant. La collaboration cessa au mois d'avril 2015, pour reprendre en novembre 2017.

**B.**

**B.a** En date des 19 et 24 octobre 2018, 19 novembre 2018 et 13 décembre 2018, la Direction générale des douanes (ci-après : la DGD) de l'Administration fédérale des douanes (ci-après: AFD) reçut de la part de la recourante des demandes de remboursement TCNA pour les périodes fiscales de novembre et décembre 2017 et de mars à novembre 2018, pour un montant total de CHF 59'367.--. Afin de vérifier le bien-fondé desdites demandes de remboursement, la DGD demanda à la recourante de lui transmettre les justificatifs des transports effectués en TCNA du mois de novembre 2017.

**B.b** Le 27 novembre 2018, la recourante lui envoya les justificatifs suivants : les rapports journaliers établis par la partie contractante, indiquant notamment les lieux de prise en charge et de dépôt des containers, les lieux de chargement ou de déchargement de la marchandise, ainsi que les numéros des containers transportés. Sur requête de l'AFD, la recourante lui fournit encore, le 10 décembre 2018, les numéros des trains ayant transporté les containers en 2017 et 2018.

**B.c** Le 9 janvier 2019, la DGD informa la recourante que les différents documents transmis jusqu'ici étaient insuffisants, car ne lui permettant pas de déterminer le parcours principal des containers effectué par voie ferroviaire. L'autorité impartit à la recourante un délai au 18 janvier 2019, afin qu'elle lui fasse parvenir les documents attestant de ce que chaque container avait bien été transporté par le rail avant qu'elle ne le transporte à son tour.

**B.d** Le 29 janvier 2019, la recourante fournit à l'AFD une liste des numéros de wagon ayant transporté les containers au mois de novembre 2017 ;

cette liste avait été établie et complétée à la main par un représentant de la partie contractante, puis avait été timbrée par la recourante.

**B.e** Par courriel du 31 janvier 2019, la DGD informa la recourante que cette liste ne permettait toujours pas d'attester de l'acheminement des containers par voie ferroviaire et lui impartit un nouveau délai au 5 février 2019, pour fournir les renseignements demandés. L'autorité requit en outre des informations complémentaires sur les transports effectués le 8 novembre 2017.

**B.f** Le 12 mars 2019, la DGD impartit un dernier délai à la recourante au 26 mars 2019, afin qu'elle lui fournisse une attestation signée par la partie contractante, aux fins de prouver le trajet principal par le rail des différents containers transportés au mois de novembre 2017 et pour lesquels un remboursement TCNA était requis.

**B.g** Par courriel du 8 avril 2019, la recourante transmet à la DGD des factures adressées à la partie contractante, des courriers de celle-ci concernant la procédure de remboursement à partir de janvier 2019 et une nouvelle fois la liste de wagons. En revanche, elle ne lui fournit pas d'attestation de la partie contractante, cette dernière refusant d'en produire une. A cet égard, la recourante informa la DGD de ce refus, puis par courriel de la cessation de leur collaboration.

**C.**

Par décision du 8 avril 2019, la DGD refusa le remboursement TCNA de la somme totale de CHF 59'367.-- correspondant à la période de novembre 2017 à décembre 2018.

**D.**

Par recours du 24 mai 2019, la recourante a conclu principalement à l'annulation de la décision du 8 avril 2019 et à sa réforme en ce sens que la somme totale susmentionnée doit lui être remboursée. Les parties se sont encore déterminées par échanges d'écritures des 15 juillet 2019 (Réponse de l'AFD), 17 septembre 2019 (Réplique du recourant) et 14 octobre 2019 (Duplique de la DGD [ci-après : l'autorité inférieure]).

Les autres faits et les arguments des parties seront repris, pour autant que besoin, dans les considérants en droit du présent arrêt.

**Droit :****1.**

**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]).

**1.2** 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 de la loi fédérale du 19 décembre 1997 concernant une redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations [loi relative à une redevance sur le trafic des poids lourds, LRPL, RS 641.81]; arrêts du TAF A-1608/2016 du 20 septembre 2016 consid. 1.1, A-309/2016 du 14 juin 2016 consid. 1).

**1.3** Les décisions en matière de LRPL prononcées par la DGD, qui ne sont pas des décisions de taxation rendues en première instance, peuvent être attaquées directement par un recours déposé auprès du Tribunal administratif fédéral (art. 23 al. 4 LRPL; voir arrêts du TAF A-1412/2015, A-1422/2015 du 14 décembre 2016 consid. 1, A-6851/2015 du 1<sup>er</sup> novembre 2016 consid. 1.1).

**1.4** En sa qualité de destinataire de la décision du 8 avril 2019, la recourante est spécialement touchée par celle-ci et a un intérêt digne de protection à son annulation ou à sa modification. Interjeté en temps utile (art. 50 al. 1 PA cum art. 22a PA), le recours répond en outre aux exigences de contenu et de forme de la procédure administrative (art. 52 al. 1 PA). Il convient donc d'entrer en matière.

**2.**

**2.1** La recourante peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents ou l'inopportunité (art. 49 PA).

**2.2** Le Tribunal administratif fédéral constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués à l'appui du recours (art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise (arrêt du TAF A-1622/2015 du 30 juin 2017 consid. 2.2). La procédure est régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le Tribunal définit les faits d'office et librement (voir art. 12 PA; voir toutefois la réserve de l'art. 2 al. 1 PA [arrêts du TAF A-5519/2012 du 31 mars 2014 consid. 1.1, A-2822/2007 du 27 novembre 2009 consid. 1.5], qui ne mentionne pas moins des principes appliqués de toute façon par le Tribunal de céans dans la procédure devant lui [arrêt du TAF A-1635/2015 du 11 avril 2016 consid. 1.2.2 et 2]).

**2.3** Il n'appartient en principe pas à l'autorité de recours d'établir les faits *ab ovo*; il s'agit bien plus de vérifier les faits établis par l'autorité inférieure (arrêts du TAF A-2888/2016 du 16 juin 2017 consid. 2.3, A-704/2012 du 27 novembre 2013 consid. 3.3). En conséquence, l'autorité saisie se limite en principe aux griefs soulevés et n'examine les questions de droit non invoquées que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c; arrêts du TAF A-5183/2014 du 27 octobre 2015 consid. 1.2.3, A-1438/2014 du 17 août 2015 consid. 1.2.3).

### **3.**

#### **3.1**

**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.).

**3.1.2** 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 (suisses et étrangers), soit les véhicules à moteur et les remorques destinés au transport de personnes ou de marchandises (art. 3 LRPL).

**3.1.3** 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 1<sup>er</sup> octobre 2014 consid. 2.2).

**3.1.4** 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).

## **3.2**

**3.2.1** 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). Ces parcours initiaux ou terminaux du TCNA sont par ailleurs définis comme « les parcours que des véhicules routiers [...] 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 » (art. 9 ORPL).

## **3.2.2**

**3.2.2.1** Sur la base de l'art. 10 ORPL a été arrêtée par le DFF, en accord avec le Département fédéral de l'environnement, des transports, de l'énergie et de la communication (ci-après: DETEC), l'ordonnance du 1<sup>er</sup> 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).

**3.2.2.2** 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).

**3.2.2.3** 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).

Pour chaque parcours initial ou terminal du trafic combiné non accompagné (TCNA), le requérant doit sur demande présenter une preuve à la DGD (art. 2 al. 1 ordonnance TCNA). Tous les documents et justificatifs essentiels pour le remboursement de la redevance doivent être conservés pendant cinq ans et être présentés sur demande à la DGD (art. 2 al. 2 ordonnance TCNA).

**3.2.2.4** Se fondant sur l'art. 45 al. 2 ORPL, qui dispose que la DGD publie les instructions nécessaires à l'exécution, a été édictée une directive intitulée "Redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations (RPLP). Remboursement pour les transports effectués dans le cadre du trafic combiné non accompagné" (ci-après: directive TCNA), valable à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008 (arrêt du TAF A-1608/2016 du 20 septembre 2016 consid. 2.2.2). Le règlement 14-02-10 « Remboursement pour les transports effectués dans le cadre du trafic combiné non accompagné (ci-après : Règlement TCNA) », entré en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2019, remplace la Directive TCNA, mais reprend pour l'essentiel son contenu.

**3.2.2.5** Aux termes du ch. 3.6.1.1 de la directive TCNA, respectivement du ch. 3.5.1.1. du règlement TCNA, « *Les documents et les moyens de preuve [concernant le transport TCNA] doivent contenir les indications minimales suivantes: taille de l'unité de chargement (longueur/largeur ou désignation normalisée) ; identification de l'unité de chargement (n° du conteneur ou de la caisse mobile, plaque de contrôle de la semi-remorque); identification de la liaison entre l'unité de chargement et le parcours initial/terminal (véhicule routier) ainsi que le parcours principal (transport ferroviaire ou fluvial); plaque de contrôle du véhicule affecté au TCNA* ». Les documents suivants peuvent servir de moyens de preuve: liste établie par l'exploitant du terminal, énumérant toutes les unités de chargement délivrées ou enlevées par un détenteur donné dans un terminal déterminé; bulletin de remise ou de prise en charge établi par le fournisseur de TCNA (attestation

du transbordement ou du changement de mode de transport par l'exploitant du terminal ou de la gare); combinaison de la facture au mandant du transport et/ou de la lettre de voiture ferroviaire, respectivement de la liste de transbordement trafic fluvial et/ou du bulletin de livraison ; autres documents, si nécessaire (ch. 3.6.1.2 directive TCNA et ch. 3.5.1.2 règlement TCNA).

**3.3** En l'espèce, on rappellera ici que la recourante a présenté en date des 19 et 24 octobre 2018, 19 novembre 2018 et 13 décembre 2018 des demandes de remboursement TCNA dans le sens défini précédemment pour des transports de novembre et décembre 2017 et de mars à novembre 2018, pour un montant total de CHF 59'367.--. A cette fin, elle a produit un certain nombre de documents en sa possession (cf. let. B.b et ss ci-dessus) auprès de l'autorité inférieure. Cette dernière, après contrôle et examen de la demande et des documents produits, a considéré que les conditions pour un remboursement TCNA n'étaient pas remplies. Il y a ainsi lieu de contrôler en premier lieu si ce refus était conforme au droit.

Dans ce cadre, et à l'évidence, les documents transmis par la recourante à l'autorité inférieure ne suffisent pas à remplir les conditions précitées. Premièrement, la recourante n'arrive pas à prouver qu'elle a effectué des parcours initiaux et terminaux du TCNA avec ses véhicules. Il n'est pas non plus prouvé que les unités de chargement transportées entre [lieu 1] et [lieu 2] et un lieu de chargement ou déchargement sont arrivées ou reparties avec le train à [lieu 1] ou [lieu 2]. Ainsi, aucune preuve du trajet principal en train n'a été fournie. De même, l'allégué de la recourante, selon lequel l'autorité inférieure avait accepté dans le passé, pour d'autres transports, de procéder à la totalité des remboursements TCNA en sa faveur sur la base des mêmes documents que ceux présentés pour la période de novembre 2017 à décembre 2018 ne saurait être retenu ; contrairement à ses dires, celle-ci a produit d'autres documents lors du contrôle de 2014 pour obtenir le remboursement TCNA revendiqué alors.

Hormis l'allégué précité, la recourante ne conteste pas que les documents transmis ne répondent pas aux exigences du ch. 3.6.1.2 Directive TCNA. En revanche, elle reproche à l'autorité principalement d'être en possession des preuves nécessaires pour compléter la présente demande mais de refuser de les produire par mauvaise foi et, subsidiairement, d'avoir violé la maxime inquisitoire en refusant d'ordonner à la partie contractante la production de l'attestation prouvant les trajets principaux par train des différents containers pour la période concernée ainsi que de s'adresser aux



CFF dans le même but à l'aide des numéros de trains et de wagons fournis par la recourante. Ces griefs font l'objet des considérants qui suivent.

#### **4.**

La recourante soutient premièrement que l'autorité inférieure a violé le principe de la bonne foi en exigeant de celle-ci de fournir une attestation supplémentaire prouvant les trajets principaux par train des différents containers pour la période fiscale de novembre 2017 alors que celle-là avait tous les documents démontrant que les transports en question avaient effectivement été combinés rail-route.

**4.1** Aux termes de l'art. 5 al. 3 Cst., les organes de l'État et les particuliers doivent agir de manière conforme aux règles de la bonne foi. De ce principe découle notamment la protection contre la déloyauté de l'Etat (art. 9 Cst.; ATF 138 IV 92 consid. 2, 136 I 229 consid. 6.4; voir également AXEL TSCHENTSCHER, in: Basler Kommentar, Bundesverfassung (BV), n° 20 ss ad art. 9 Cst.). Cette occurrence peut se diviser en deux sous-principes : l'interdiction du comportement contradictoire (ATF 136 I 254 consid. 5.2, 134 V 306 consid. 4.2; arrêt du TAF A-3005/2016 du 6 avril 2017 consid. 3.4.1) 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). La doctrine récente tend à introduire également l'interdiction de la fraude à la loi (JACQUES DUBEY, in: Commentaire romand, Constitution fédérale, Préambule – art. 80 Cst., 2021, n° 95 ad art. 9 Cst).

**4.2** Selon la jurisprudence, il y a abus de droit lorsqu'une institution juridique est utilisée à l'encontre de son but pour réaliser des intérêts que cette institution juridique ne veut pas protéger (ATF 131 II 265 consid. 4.2, 127 II 49 consid. 5a, 121 II 97 consid. 4). Pour être sanctionné, l'abus de droit doit apparaître manifeste (ATF 142 II 206 consid. 2.5); l'intention malhonnête caractéristique du comportement abusif doit notamment être établie sans équivoque (DUBEY, op. cit., n° 94 ad art. 9 Cst.). A noter que la jurisprudence tend à assimiler ce grief à celui de l'arbitraire, respectivement à limiter l'examen de ce grief à l'arbitraire; ainsi, le juge se contente de vérifier qu'aucune violation grossière, manifeste ou évidente n'affecte l'acte contesté (arrêts du TF 1C\_302/2008 du 18 mars 2009 consid. 2.3.1, 1P.701/2004 et 1P.703/2004 du 7 avril 2005 consid. 4.3).

**4.3** En l'occurrence, la recourante fonde son grief de violation du principe de la bonne foi de l'autorité inférieure uniquement sur des intentions qu'elle impute à celle-ci et sur des faits qu'elle allègue mais ne prouve pas. Tel est

en particulier le cas pour tous les documents que la recourante reproche à l'autorité inférieure d'avoir en sa possession, alors que cette dernière a toujours indiqué (cf. Décision du 8 avril 2019, p. 1) ne pas détenir les documents nécessaires au remboursement TCNA requis par la recourante, en particulier eu égard aux parcours principaux (trajets ferroviaires). Le seul élément tangible que la recourante apporte dans la présente procédure est un courriel de la partie contractante, daté du 20 mai 2019 (pièce recourante 30). Il résulte de ce message que suite à une séance entre la recourante et la partie contractante, il a été convenu qu'aucun document supplémentaire ne serait transmis à la recourante et qu'au surplus, il revenait à la partie contractante de faire valoir les remboursements TCNA. Or, l'autorité inférieure a expressément indiqué ne pas être en mesure de déterminer si les remboursements TCNA qu'elle a effectués au bénéfice de la partie contractante se recoupaient avec ceux requis par la recourante. En outre, il n'est pas déterminant dans le litige qui oppose l'autorité inférieure à la recourante de savoir si – à tort ou à raison – cette autorité aurait procédé au remboursement d'une tierce partie. Le droit éventuel de la partie tierce – même si elle est comme en l'espèce liée contractuellement avec la recourante – au remboursement des transports TCNA qu'elle a effectués, n'est pas influencé par le rapport bilatéral entre la recourante et l'autorité. Au surplus, comme l'indique de manière convaincante l'autorité inférieure (Duplique, p. 2), la question du remboursement TCNA fait l'objet en règle générale de discussions entre parties lors de la conclusion du contrat de transport. En effet, savoir qui du détenteur du véhicule ou du transporteur a droit au remboursement TCNA a une influence sur le prix de revient des prestations de transport.

Quoi qu'il en soit d'ailleurs, même dans le cas où les allégations de la recourante devaient être tenues pour vraies, on ne voit pas en quoi l'autorité inférieure aurait adopté un comportement abusif de manière flagrante. En effet, les demandes de remboursement établies par la partie contractante ne contiennent pas d'indications permettant à l'autorité inférieure d'affirmer qu'elles incluent les trajets effectués par la recourante. Premièrement, le véhicule de la recourante ne figure pas sur la liste des véhicules utilisés pour le TCNA. Deuxièmement, le nombre d'unités de chargement figurant sur les demandes réciproques n'est pas identique. Troisièmement, la demande de remboursement TCNA de la partie contractante ne contient aucune trace du fait que les transports en question étaient combinés rail-route. En outre, le courriel sur lequel la recourante fonde son grief a été transmis à l'autorité le 8 avril 2019, soit à une date bien plus tardive que celle des nombreux courriers que l'autorité a adressés à la recourante, lui intimant de fournir une attestation supplémentaire. Dès lors que l'autorité

ne peut faire le lien entre les demandes réciproques et que la seule preuve dans ce sens a été transmise à ladite autorité bien après les ordres de production transmis, on ne saurait imputer à l'autorité un comportement malhonnête de sorte que les conditions relatives à l'abus de droit ne sont pas remplies.

## 5.

La recourante invoque ensuite la violation des art. 5 al. 1 LRPL et 8 al. 1 ORPL ainsi que des ch. 3.1 et 3.3. de la Directive TCNA, au motif que l'autorité aurait autorisé le remboursement TCNA à la partie contractante en l'absence de cession des créances litigieuses par la recourante à cette dernière.

**5.1** Aux termes du ch. 3.1 Directive TCNA, respectivement du ch. 3.1 Règlement TCNA, « *la personne habilitée à déposer la demande et à recevoir le remboursement est le détenteur du véhicule selon le permis de circulation* ». Selon le ch. 3.3. Directive TCNA, ceci prévalait même en cas de cession de créance du détenteur du véhicule à un tiers. Cette dernière pratique a cependant été interdite par le Tribunal administratif fédéral par arrêt du 18 mai 2018 (arrêt du TAF A-4007/2016 du 18 mai 2018). Le règlement TCNA a aujourd'hui codifié cette jurisprudence à son ch. 3.4.

**5.2** Les directives de l'Administration fédérale constituent des ordonnances administratives. Elles indiquent l'interprétation généralement donnée à certaines dispositions légales. Elles n'ont pas force de loi et ne lient ni les administrés, ni les tribunaux (ATF 133 II 305 consid. 8.1; ATAF 2010/33 consid. 3.3.1). Toutefois, du moment qu'elles tendent à une application uniforme et égale du droit, ces derniers ne s'en écartent que dans la mesure où elles ne restitueraient pas le sens exact de la loi (arrêts du TF 2C\_103/2009 du 10 juillet 2009 consid. 2.2, 2A.247/2003 du 22 décembre 2003 consid. 2.3). En outre, l'autorité qui rend l'ordonnance administrative est liée par celle-ci – comme elle l'est par une pratique qu'elle aurait instaurée – en vertu du principe de la bonne foi, dans la mesure où l'ordonnance a des effets indirects sur la situation des administrés. Les modifications sont soumises aux conditions d'un changement de pratique (arrêt du TF 2C\_95/2011 du 11 octobre 2011 consid. 2.3; arrêts du TAF A-1608/2016 du 20 septembre 2016 consid. 1.3.2, A-3549/2011 du 12 janvier 2012 consid. 4.5.1).

**5.3** En l'occurrence, la recourante fonde son grief sur la prémisse décrite ci-avant, selon laquelle l'autorité inférieure aurait remboursé les montants TCNA à la partie contractante pour les trajets effectués par celle-ci. Or,

comme démontré précédemment (cf. consid. 3.3), cet état de fait n'est pas prouvé.

A cela s'ajoute que l'on voit mal en quoi la recourante tirerait avantage de ce grief dans le cas où celui-ci serait admis. En effet, l'autorité n'a jamais refusé de rembourser les montants TCNA en question au motif que ce montant avait déjà été remboursé à la partie contractante. Plutôt, l'autorité reproche à la recourante de n'avoir pas suffisamment prouvé que les conditions d'un remboursement soient remplies. La recourante admet elle-même implicitement ce manque de preuve en reprochant à l'autorité inférieure de n'avoir pas établi correctement les faits. En définitive, la question centrale du présent cas consiste donc à déterminer si l'autorité inférieure a respecté ou non la maxime inquisitoire.

## **6.**

A ce titre, la recourante soutient, subsidiairement, que l'autorité inférieure a violé la maxime inquisitoire en refusant d'ordonner la production par un tiers (en l'espèce, la partie contractante) d'une attestation prouvant les trajets principaux des containers par voie ferroviaire, alors que la loi l'y aurait obligée sur la base des art. 12 let. c et 14 PA. Elle lui aurait fait savoir que le tiers refusait de lui fournir une telle attestation, alors que cela lui aurait permis d'obtenir précisément le remboursement requis. De même, la recourante reproche à l'autorité inférieure de n'avoir pas cherché à obtenir des informations des CFF à l'aide des numéros de trains et de wagons fournis par celle-là. L'autorité intimée prétend pour sa part qu'elle ne saurait être tenue pour responsable des différends entre le tiers et la recourante, en ce qu'il s'agit d'un litige de droit civil entre ces parties. Partant, elle n'avait pas obligation d'ordonner la production de document par ledit tiers. Elle réfute également son obligation de se renseigner auprès des CFF pour avoir plus d'informations.

Il s'agit donc de déterminer dans quelle mesure l'autorité inférieure avait l'obligation de demander des renseignements à des tiers au sens des dispositions précitées.

### **6.1**

**6.1.1** Les procédures fiscales sont régies par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que l'autorité définit les faits d'office et librement (arrêt du TAF A-2480/2017 du 11 mars 2019 consid. 2.2). L'autorité se doit d'établir un état de fait aussi complet et exact que possible et ce, également lorsque l'administré a manqué à son devoir de collaboration (CLÉMENCE GRISEL,

L'obligation de collaborer des parties en procédure administrative, 2008, p. 56).

**6.1.2** Ainsi, si l'administré doit collaborer à l'établissement des faits (art. 13 PA) et/ou supporte le fardeau de la preuve, l'autorité n'est nullement dispensée de son devoir d'instruire la cause (ATF 130 I 258 consid. 5, 103 Ib 192 consid. 1, 100 Ib 358 consid. 1, 97 V 173 consid. 3; GRISEL, op. cit., n<sup>os</sup> 156, 159 ss, 196 et 300). Elle a le devoir de rechercher activement les faits pertinents à charge ou à décharge de l'administré et celui d'établir la vérité matérielle, dont elle doit être convaincue. Surtout, elle n'est pas liée par les allégations et les moyens de preuve apportés par les parties. Elle est tenue de se renseigner et, au besoin, de vérifier les informations fournies par les parties. Le devoir de l'autorité ne prend pas fin une fois que l'administré a accompli le sien (GRISEL, op. cit., p. 55).

**6.1.3** L'étendue du devoir d'instruction de l'autorité n'est pas illimitée, mais dépend notamment de la pertinence d'un fait, des considérations d'économie de procédure et du principe de proportionnalité. De même, l'autorité ne doit fournir de preuves que dans la mesure du nécessaire (cf. art. 12 PA). Elle reste néanmoins tenue d'utiliser tous les moyens raisonnables et légaux pour clarifier les faits (RÜTSCHÉ/SCHNEIDER, Die Sachverhaltsfeststellung als arbeitsteiliger Prozess – Ein neuer Blick auf den Untersuchungsgrundsatz im öffentlichen Verfahren, in: Bommer/ Berti (éd.), Verfahrensrecht am Beginn einer neuen Epoche. Festgabe zum Schweizerischen Juristentag 2011 – 150 Jahre Schweizerischer Juristenverein, 2011, p. 67-92, p. 82). La proportionnalité d'un moyen de preuve s'apprécie au regard du type et du stade de procédure ou encore de la force contraignante de la décision (KRAUSKOPF/EMMENEGGER/BABEY, in: Waldmann/Weissenberger (éd.), Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2<sup>e</sup> éd., n<sup>o</sup> 33 ss ad art. 12 PA).

## **6.2**

**6.2.1** Les tiers sans qualité de partie ne sont qu'indirectement impliqués dans la procédure (KIENER/RÜTSCHÉ/KUHN, Öffentliches Verfahrensrecht, 3<sup>e</sup> éd., 2021, n<sup>o</sup> 601). Selon la doctrine dominante, ces personnes ne sont tenues de participer que dans la mesure prévue par la loi (XAVIER OBERSON, Droit fiscal suisse, 5<sup>e</sup> éd., 2021, p. 624). Une obligation de collaboration fondée uniquement sur la bonne foi est prohibée (CHRISTIAN MEYER, die Mitwirkungsmaxime im Verwaltungsverfahren des Bundes – Ein Beitrag zur Sachverhaltsfeststellung als arbeitsteiligem Prozess, 2019, p. 100 et références citées).

**6.2.2** Selon l'art. 12 lit. c PA, les autorités peuvent utiliser des renseignements ou des témoignages de tiers pour établir les faits de la cause "si nécessaire" (KRAUSKOPF/ EMMENEGGER/BABEY, in: Waldmann/Weissenberger (éd.), Praxiskommentar VwVG, 2<sup>e</sup> éd., 2016, N 3 ad art. 13 PA). L'art. 14 al. 1 PA précise que si les faits ne peuvent pas suffisamment être élucidés d'une autre façon, l'autorité peut prévoir l'audition de témoins. L'audition en qualité de témoin prévue à l'art. 14 PA est toutefois subsidiaire par rapport à l'audition en qualité de tiers appelé à fournir des renseignements (ATF 130 II 169 consid. 2.3.3; CHRISTOPH AUER, in: Auer/Müller/Schindler (éd.), Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2<sup>e</sup> éd., 2019, n° 39 ss ad art. 12 PA; KRAUSKOPF/EMMENEGGER/BABEY, op. cit., n° 114 ad art. 12 PA).

**6.2.3** La question de savoir si un tiers a une obligation de renseigner est controversée. D'aucuns l'admettent en citant les art. 12 lit. c et 19 PA en combinaison avec l'art. 49 de la loi fédérale du 4 décembre 1947 sur la procédure civile fédérale (PCF, RS 273) (RHINOW ET AL., Öffentliches Prozessrecht – Grundlagen und Bundesrechtspflege, 3<sup>e</sup> éd., 2014, n° 1220). D'autres prétendent que la procédure administrative fédérale ne prévoit pas d'obligation d'information de la part des tiers, une telle obligation ne pouvant découler que d'une législation spéciale (BERNHARD WALDMANN, in: Waldmann/Weissenberger (éd.), Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2<sup>e</sup> éd., 2016, n° 32 ad art. 19 PA).

**6.2.4** L'obligation de production des tiers est régie par les art. 17 et 19 PA, en liaison avec l'article 51 PCF. Sur cette base, ils sont tenus de remettre les documents en leur possession et de coopérer à la collecte d'autres preuves. Ce faisant, ils peuvent toutefois également invoquer leur droit de refuser de témoigner en vertu de l'art. 42 PCF. Tout comme pour l'audition en qualité de témoin, cette obligation n'est que subsidiaire ; elle n'intervient que si un fait ne peut être suffisamment clarifié par d'autres moyens (cf. art. 14 al. 1 PA). En outre, seules les autorités mentionnées à l'art. 14 al. 1 let. a à g PA peuvent ordonner la production de documents (MEYER, op. cit., p. 102).

**6.3** La LRPL ne contient pas de norme spécifique relative à l'obligation de collaborer des tiers, si ce n'est vis-à-vis d'autres autorités chargées de l'exécution de la loi (art. 16 al. 1 LRPL) ou des autorités de police et de taxation (art. 16 al. 2 LRPL), dispositions qui ne sont pas applicables à la partie contractante et qui ne pouvaient dès lors pas fonder un devoir de l'autorité inférieure de s'adresser à elle.

Il s'agit en revanche de déterminer si les art. 12 ss PA s'appliquent à la présente procédure de remboursement du TCNA. On rappellera ici l'art. 2 al. 1 PA qui exclut l'application des art. 12–19 et 30–33 PA à la procédure en matière fiscale. Cette exception doit être comprise dans le sens qu'elle réserve l'application des dispositions spéciales fiscales (ATAF 2020 III/1 consid. 3.1.2.1 se référant explicitement à NADINE MAYHALL, in: Waldmann/Weissenberger (éd.), *Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren*, 2<sup>e</sup> éd., n° 6 ad art. 2 PA) « dans la mesure où la procédure administrative normale n'est pas appropriée aux affaires fiscales et où le droit fiscal a instauré une procédure dérogatoire, mieux adaptée aux besoins » (Message du 24 septembre 1965 à l'appui d'un projet de loi sur la procédure administrative [ci-après : Message PA], FF 1965 II 1383, p. 1397). Savoir si une obligation de collaborer de tiers existe dans la présente procédure revient ainsi à examiner si la redevance prévue dans la LRPL entre dans le champ d'application de la norme d'exclusion de l'art. 2 al. 1 PA précité. A cet effet, il convient d'abord de qualifier la taxe en cause, car l'application de l'art. 2 al. 1 PA dépend directement de la nature de la contribution visée.

**6.3.1** Parmi les contributions publiques, la jurisprudence et la doctrine distinguent les impôts, les contributions causales et les taxes d'orientation (ATF 143 I 220 consid. 4.1, 135 I 130 consid. 2, 121 I 230 consid. 3; arrêt du TF 2C\_466/2008 du 10 juillet 2009 consid. 4.2 et les références citées).

**6.3.2** Les impôts représentent la participation des citoyens aux charges de la collectivité ; ils sont dus indépendamment de toute contre-prestation spécifique de la part de l'Etat. Les contributions causales, en revanche, constituent la contrepartie d'une prestation spéciale ou d'un avantage particulier appréciable économiquement accordé par l'Etat. Elles reposent ainsi sur une contre-prestation étatique qui en constitue la cause (ATF 135 I 130 consid. 2 p. 133 s.; HÖHN/WALDBURGER, *Steuernrecht*, vol. I, 9<sup>e</sup> éd. 2000, § 1 n° 3 s.; ADRIEN HUNGERBÜHLER, *Grundsätze des Kausalabgabenrechts*, ZBl 104/2003 p. 505 ss, 507; XAVIER OBERSON, *Droit fiscal suisse*, 5<sup>e</sup> éd. 2021, p. 4). Généralement, les contributions causales se subdivisent en trois sous-catégories (ATF 135 I 130 consid. 2; BLUMENSTEIN/LOCHER, *System des schweizerischen Steuerrechts*, 7<sup>e</sup> éd. 2016, p. 2; HUNGERBÜHLER, op. cit., p. 508 ss; OBERSON, op. cit., § 1 n. 6) qui comprennent notamment les taxes d'utilisation. Celles-ci ne peuvent en principe être prélevées que lorsqu'une prestation effective est fournie par la collectivité publique. Elles représentent la contrepartie à cette prestation (ATF 139 I 138 consid. 3.5; HUNGERBÜHLER, op. cit., p. 509; MICHAEL BEUSCH, *Benutzungsgebühren – unter besonderer Berücksichtigung von*

Lenkungsgebühren, in: Häner/Waldmann (éd.), Kausalabgaben, 2015, p. 47).

**6.3.3** Toutes les contributions (impôts ou taxes) peuvent revêtir un caractère incitatif (ou d'orientation; RENÉ WIEDERKEHR, Kausalabgaben, 2015, p. 27). Les taxes d'orientation peuvent être destinées de façon exclusive (la doctrine parle alors de pures taxes d'incitation) ou prépondérante (la doctrine parle alors de taxes d'orientation mixtes ou hybrides) à modifier le comportement des particuliers en vue d'atteindre un objectif voulu par le législateur (OBERSON, op. cit., p. 8; HÖHN/WALDBURGER, op. cit., § 1 n. 6; HUNGERBÜHLER, op. cit., p. 514). Le but principal de cette contribution n'est donc pas prioritairement de procurer des ressources supplémentaires à l'Etat, mais d'agir sur les citoyens. Le Tribunal fédéral estime qu'aussi bien un impôt qu'une taxe peuvent présenter une composante incitative (arrêt du TF 2C\_467/2008 du 10 juillet 2009 consid. 3.2.3 et les références citées). Il en déduit que la qualification juridique d'une contribution ne dépend pas de son but, mais de sa nature, et que les critères de distinction habituels entre les impôts et les taxes demeurent également pertinents pour désigner les contributions ayant une composante incitative (ATF 125 I 182 consid. 4c p. 194 et les références citées). La jurisprudence, en reconnaissant le bien-fondé de la distinction entre contribution publique à but fiscal et contribution publique d'orientation, a ainsi repris à son compte les notions, consacrées par la doctrine, d'impôt d'orientation (« Lenkungssteuer »; ATF 143 I 220 consid. 4.3; 125 I 182 consid. 4c; arrêt 2P.139/1993 du 15 décembre 1994 consid. 4c) et de taxe causale d'orientation (« Lenkungskausalabgabe »; ATF 143 I 220 consid. 4. 3; 125 I 182 consid. 4c et 4d; arrêt du TF 2P.63/2006 du 24 juillet 2006 consid. 3.3; OBERSON, op. cit., p. 8; MICHAEL BEUSCH, Lenkungsabgaben im Strassenverkehr, 1999, p. 102 ss; VALLENDER/MORELL, Umweltrecht, 1997, p. 168 ss). Elle a également reconnu les pures taxes d'orientation (« reine Lenkungsabgaben »), qui n'ont par définition aucun but fiscal et constituent véritablement une catégorie de contribution publique à part (ATF 140 I 176 consid. 5.4).

**6.3.4** La nature juridique de la redevance sur le trafic des poids lourds est controversée. La question se pose de savoir s'il s'agit d'un impôt, d'une taxe causale ou d'une taxe d'incitation, quand bien même elle transpose implicitement le principe de causalité dans le cadre de l'art. 85 Cst. La position du CF n'a pas toujours été consistante. Dans son Message de 1980, il qualifiait indirectement la redevance de redevance fiscale (Message du CF du 14 janvier 1980 concernant une vignette autoroutière et une redevance sur le trafic des poids lourds, FF 1980 I 1089 [ci-après : Message



vignette et redevance], FF 1980 I 1089, 1091, pp. 1156 et 1163). À l'inverse, dans son Message de 1992, il relevait qu'il s'agissait d'une taxe causale dans la mesure où la redevance poids lourds devait permettre de rémunérer les prestations fournies par la collectivité en relation avec ce trafic qui n'étaient pas indemnisées d'une autre manière et que le produit net de la redevance ne devait pas dépasser le découvert occasionné par la collectivité (Message prorogation et refonte, FF 1992 II 275, p. 755). Enfin, dans son Message de 1996, le CF releva en filigrane que la redevance poids lourds consistait en une taxe causale ayant un but incitatif (Message du 11 septembre 1996 relatif à une loi fédérale concernant la redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations [ci-après : Message RPL], FF 1996 V 505, pp. 529 et 530). À noter qu'il maintient cette position dans son Message relatif à un nouvel article constitutionnel concernant un système incitatif en matière climatique et énergétique – qui essuya toutefois une non-entrée en matière dans les deux conseils – en relevant que si une taxe incitative climatique sur les carburants était introduite, alors un potentiel conflit pourrait se produire avec la redevance poids lourds, car les coûts externes de ces poids lourds seraient alors couverts deux fois (Message du 28 octobre 2015 relatif à l'article constitutionnel concernant un système incitatif en matière climatique et énergétique, FF 2015 7165, p. 7203 ; voir également JÉRÔME BÜRGISSER, Commentaire romand, Constitution fédérale, Art. 81. – dispositions finales, n° 8 ad art. 85 Cst.).

Pour sa part, la doctrine est divisée sur la question. D'aucuns considèrent que la redevance constitue un impôt pur et simple (SAMUEL KLAUS, *Die Regulierung der netzbasierten Infrastruktur*, 1996, p. 649; MALINVERNI/HOTELIER, *La nature juridique de la redevance sur le trafic des poids lourds (Art. 17 Dt Cst. féd.)*, RDAF 1985 273-280, p. 280). La doctrine majoritaire considère en revanche qu'il s'agit d'une taxe causale d'orientation (MICHAEL BEUSCH, *op. cit.*, p. 217; BLUMENTSTEIN/LOSCHER, *op. cit.*, p. 267; BÜRGISSER, *op. cit.*, n° 8 ad art. 85 Cst.; JENNIFER HEUCK, *Zur Internalisierung von Staukosten*, in *AJP* 2010 521-525, p. 540; ISABELLE HÄNER, *Strassenverkehr*, in: Georg Müller (éd.), *Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht*, vol IV, *Verkehrsrecht*, 2008, p. 173 ss; RAUCH/MARTI/GRIFFEL, *Umweltrecht – Ein Lehrbuch*, 2004, p. 76).

Après avoir laissé ouverte la question de savoir si la redevance poids lourds constituait un impôt ou une taxe d'utilisation (ATF 112 Ib 183 consid. 3a), le Tribunal fédéral jugea, en se référant au Message de 1996, qu'il s'agissait tantôt d'une taxe causale (arrêt du TF 6B\_79/2011 du 5 août 2011 consid. 6.4.2), tantôt d'une taxe ayant également un but d'orientation, en ce sens qu'elle doit inciter les poids lourds à rouler moins chargés ou de

manière plus efficiente et de conduire à une meilleure répartition du trafic entre la route et le rail (arrêt du TF 2A.71/2003 du 6 février 2014 consid. 1.1). En qualifiant cette contribution de taxe causale d'orientation, il suit la doctrine majoritaire. Cette jurisprudence doit ainsi être suivie et la redevance, dont le remboursement est requis en l'occurrence, qualifiée de taxe causale d'orientation, également pour ce qui est de savoir si elle entre dans le champ d'application de l'art. 2 al. 1 PA.

## 6.4

**6.4.1** Compte tenu de cette qualification, il y a lieu d'interpréter la clause d'exclusion de l'art. 2 al. 1 PA conformément aux règles d'interprétation des dispositions de droit public.

**6.4.2** De jurisprudence constante, la loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale) et, si son texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations de celle-ci sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégagant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique; ATF 141 III 444 consid. 2). Aucune méthode d'interprétation n'est privilégiée, et il convient de s'inspirer d'un pluralisme pragmatique pour rechercher *le sens véritable de la norme*. En particulier, le Tribunal ne se fonde sur la compréhension littérale du texte que s'il en découle sans ambiguïté une solution matériellement juste (ATF 138 IV 65 consid. 4.3.1; arrêts du TAF A-5942/2016 du 21 janvier 2019 consid. 5.3.1.1 et A-6504/2017 du 31 juillet 2018 consid. 5.3). Au besoin, une norme dont le texte est à première vue clair peut être étendue par analogie à une situation qu'elle ne vise pas (extension téléologique) ou, au contraire, si sa teneur paraît trop large au regard de sa finalité, elle ne sera pas appliquée à une situation par interprétation téléologique restrictive (réduction téléologique; ATF 137 III 337 consid. 3.1, 131 III 61 consid. 2.2 et 129 III 656 consid. 4.1).

**6.4.3** Comme indiqué précédemment (ci-avant consid. 6.3), l'art. 2 al. 1 PA exclut l'application des art. 12–19 et 30–33 PA à la *procédure en matière fiscale*. Le sens exact de ces termes doit être déterminé par voie d'interprétation, en particulier pour ce qui est de savoir si cette « matière fiscale » couvre uniquement les procédures concernant les impôts ou, à l'inverse, si l'exclusion est aussi applicable dans les procédures concernant des contributions qualifiées de « taxes ».

**6.4.4** D'une manière générale, les art. 2 et 3 PA énumèrent certaines procédures administratives de droit fédéral pour lesquelles la PA n'est que partiellement applicable ou inapplicable. Il s'agit de procédures réglées en partie ou pour l'essentiel dans des lois spéciales, qui prévoient des droits et obligations qui leur sont propres, justifiant de ce fait de ne pas être – complètement – soumises aux règles ordinaires de la procédure administrative (KIENER/RÜTSCHÉ/KUHN, op. cit., n° 335).

L'art. 2 al. 1 PA couvre littéralement les procédures fiscales. Le droit fiscal formel doit être compris comme l'ensemble des règles de procédure relatives à la détermination de l'assiette d'impôt, sa perception ainsi que la répression des infractions fiscales (MAYHALL, op. cit., n° 8 ad art. 2 PA). L'art. 2 al. 1 PA a été introduit par le législateur dans le but de préserver la spécificité des procédures fiscales, peu compatibles avec un régime administratif uniforme (Message PA, p. 1397). En effet, les procédures fiscales présentent deux particularités par rapport à une procédure administrative ordinaire. D'une part, la détermination des faits pertinents pour l'impôt obéit à des règles spéciales qui diffèrent d'un impôt à l'autre (à cet égard, il ne peut être question d'une procédure fiscale uniforme dès le départ). D'autre part, en raison du grand nombre de contribuables, il s'agit presque toujours de procédures de masse (KIENER/RÜTSCHÉ/KUHN, op. cit., n° 904). Cette double caractéristique justifie l'exclusion d'un certain nombre de règles de la PA (MAYHALL, op. cit., n° 8 ad art. 2 PA). En revanche, il a été jugé (ATAF 2020 III/1, consid. 3.1.2.2) que le fait qu'une procédure – dans ce cas, une procédure d'assistance internationale en matière fiscale – concernait une matière fiscale n'en faisait pas *ipso facto* une procédure fiscale au sens de l'art. 2 al. 1 PA.

**6.4.5** La question de savoir si cette disposition d'exclusion couvre également les autres types de contributions publiques – c'est-à-dire en particulier la taxe causale d'orientation que constitue la redevance RPLP – est controversée. Le message du Conseil fédéral ne donne aucun renseignement à ce propos. De même, la jurisprudence n'a jamais répondu à cette question. Pour sa part, la doctrine majoritaire exclut les contributions causales du champ d'application de l'art. 2 al. 1 PA. Elle considère ainsi que les règles des art. 12–19 et 30–33 PA leur sont applicables. S'agissant des taxes d'incitation, elle est divisée. MAYHALL considère que les impôts d'incitation tels que la taxe sur le tabac ou la taxe sur l'alcool tombent sous le coup de cette disposition. Elle soutient en outre que la redevance sur les poids lourds – bien que ne pouvant être qualifiée d'impôt – devrait également entrer dans le champ d'application de cette norme, dans la mesure

où sa réglementation légale particulière prévoit des obligations de collaboration, ce qui justifie de soumettre les procédures correspondantes à la réserve de l'art. 2 al. 1 PA (MAYHALL, op. cit., n° 8 ad art. 2 PA). TSCHANNEN émet des réserves à ce propos; en tous les cas, cet auteur qualifie – à tort selon la solution retenue ci-avant (cf. consid. 6.3.4) – cette redevance d'impôt d'incitation (TSCHANNEN, op. cit., n° 6 ad art. 2 PA).

**6.4.6** Or, force est de constater que les caractéristiques propres aux procédures strictement fiscales sont également présentes dans la procédure de perception de la redevance sur les poids lourds, respectivement de remboursement TCNA. La procédure de perception est régie par le principe de l'auto-taxation (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) et les deux procédures contiennent des obligations de collaborer spécifiques. De même, il s'agit dans les deux cas de procédures de masse (arrêt du TAF A-4007/2016 du 18 mai 2018 consid. 7.5.5). Par conséquent, au regard des motifs qui ont poussé le législateur à exclure l'application de la PA aux procédures en matière fiscale, il y a lieu d'admettre que l'exclusion s'applique également à la redevance litigieuse en l'espèce. Pour cette raison, il se justifie d'étendre le champ d'application de l'art. 2 al. 1 PA à la présente procédure, en conformité avec le but visé par cette norme.

**6.5** On admet par voie de conséquence, dès lors que la redevance RPLP doit être qualifiée de « procédure en matière fiscale » au sens de l'art. 2 al. 1 PA, que les règles de procédure contenues aux art. art. 12-19 et 30-33 PA n'étaient pas applicables devant l'autorité inférieure. Dans la mesure où, en particulier, les art. 12 et 19 PA ne s'appliquent pas à la procédure de remboursement TCNA, l'autorité inférieure ne pouvait ordonner à un tiers la production de documents. Il ne peut donc aucunement lui être reproché de n'avoir pas obtenu du tiers (partie contractante), l'attestation prouvant les trajets principaux par voie ferroviaire des containers que la recourante avait transportés. Ce faisant, elle n'a pas violé la maxime inquisitoire ; le grief de la recourante doit être rejeté.

## 7.

En résumé, c'est à juste titre que l'autorité inférieure a refusé le remboursement TCNA requis par la recourante dès lors que les conditions pour l'obtention d'un tel remboursement n'étaient pas remplies. Il manquait en effet une partie des preuves nécessaires pour attester des transports effectués. En outre, c'est à tort que la recourante invoque une violation de la maxime inquisitoire par l'autorité inférieure : compte tenu de l'inapplicabilité

de la PA à la procédure de perception de la redevance RPLP et au remboursement TCNA, elle n'avait pas d'obligation, respectivement de moyen, de contraindre une partie tierce à la procédure (ici la partie contractante) à produire les attestations qu'elle refusait à la recourante.

**8.**

Quant à la Cour de céans, qui applique la maxime inquisitoire en établissant les faits d'office (*cf. supra* consid. 2.2.), elle reste, pour les mêmes motifs que ceux développés s'agissant de l'autorité inférieure, liée par les règles de procédure de la LRPL. On ne saurait en effet admettre que le Tribunal dispose de moyens procéduraux excédant ceux de l'autorité inférieure. Par conséquent, de même que l'autorité inférieure n'avait pas à contraindre la partie contractante à produire des attestations faute de base légale (*cf. supra* consid. 6.5) de même la Cour de céans n'a pas à procéder de la sorte.

**9.**

Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter le recours. Vu l'issue de la cause, les frais de procédure, par CHF 3'300.--, sont mis à la charge de la recourante, en application de l'art. 63 al. 1 PA et des art. 1 ss du Règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2). L'autorité de recours impute, dans le dispositif, l'avance de frais déjà versée par la recourante, d'un montant équivalent. Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni à cette dernière (art. 64 al. 1 PA *a contrario* et art. 7 al. 1 FITAF *a contrario*), ni à l'autorité inférieure (art. 7 al. 3 FITAF).

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

**Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :**

**1.**

Le recours est rejeté.

**2.**

Les frais de procédure de 3'300.-- francs sont mis à la charge de la recourante. Ce montant est prélevé sur l'avance de frais déjà versée, d'un montant équivalent.

**3.**

Il n'est pas alloué de dépens.

**4.**

Le présent arrêt est adressé :

- à la recourante (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. [...] ; acte judiciaire)

*(les voies de droit sont portées en page suivante)*

Le président du collège :

La greffière :

Raphaël Gani

Alice Fadda

**Indication des voies de droit :**

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 LTF). Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition :