

BGer 2C_605/2024 vom 11. April 2025

Bundesgericht, 2025-04-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_605_2024

FR: TF 2C_605/2024 du 11 avril 2025

IT: TF 2C_605/2024 del 11 aprile 2025

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal fédéral examine d'office sa compétence (art. 29 al. 1 LTF) et contrôle librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 149 II 66 consid. 1.3).

E. 1.1

L'arrêt attaqué est une décision finale (art. 90 LTF) rendue en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let . d et al. 2 LTF). Portant sur l'octroi d'aides financières de l'État en lien avec l'épidémie de Covid-19, il s'agit d'une cause de droit public (art. 82 let. a LTF).

E. 1.2

Le Tribunal fédéral a jugé que les aides financières à fonds perdus accordées par le canton de Genève aux entreprises dans le but de maintenir leur activité en relation avec l'épidémie de Covid-19 étaient des subventions au sens de l' art. 83 let . k LTF (cf. arrêt 2C_520/2023 du 28 février 2024 consid. 1.2 et la référence). Cette disposition ne trouve toutefois pas application dans le cas d'espèce puisque le litige concerne au fond le remboursement d'une subvention et non son octroi (cf. arrêt 2C_520/2023 du 28 février 2024 consid. 1.3 et les références). La voie du recours en matière de droit public est donc ouverte.

E. 1.3

Au surplus, le recours a été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites par la loi (art. 42 LTF), par la destinataire de l'arrêt attaqué qui a qualité pour recourir au sens de l' art. 89 al. 1 LTF , de sorte qu'il convient d'entrer en matière, sous réserve de ce qui suit.

E. 1.4

La conclusion tendant à l'annulation de la décision sur réclamation prononcée par la Direction générale est irrecevable compte tenu de l'effet dévolutif complet du recours auprès de la Cour de justice, l'arrêt de cette autorité se substituant aux prononcés antérieurs (ATF 136 II 539 consid. 1.2).

E. 1.5

Des mesures probatoires devant le Tribunal fédéral (art. 55 LTF) ne sont qu'exceptionnellement ordonnées dans une procédure de recours, dès lors que celui-ci statue et conduit en principe son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF ; ATF 136 II 101 consid. 2; arrêts 5A_101/2024 du 17 décembre 2024 consid. 1.2; 2C_226/2024 du 15 novembre 2024 consid. 4.2). En l'occurrence, le dossier ne fait apparaître aucun élément dont on puisse inférer des circonstances exceptionnelles justifiant une mesure d'instruction devant le Tribunal fédéral

et la recourante n'en invoque pas non plus. Il n'y a dès lors pas lieu d'entrer en matière sur la requête subsidiaire de la recourante tendant à être acheminée à apporter la preuve des faits allégués dans son écriture.

E. 2

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral contrôle librement le respect du droit fédéral (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), alors qu'il ne revoit le droit cantonal, sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce (cf. art. 95 let. c à e LTF), que sous l'angle de la violation des droits fondamentaux, en particulier l'arbitraire selon l'art. 9 Cst. (cf. ATF 145 I 108 consid. 4.4.1; arrêt 2C_704/2021 du 12 mai 2022 consid. 2.2, non publié in ATF 148 I 145). Il n'examine toutefois le moyen tiré de la violation de droits fondamentaux, ainsi que du droit cantonal, que si ce grief a été invoqué et motivé de manière qualifiée par le recourant, à savoir exposé de façon claire et détaillée (art. 106 al. 2 LTF; cf. ATF 149 III 81 consid. 1.3; 147 I 478 consid. 2.4). Il en va de même du droit fédéral appliqué à titre de droit cantonal supplétif (cf. arrêt 1C_316/2024 du 6 février 2025 consi. 3.1)

E. 3

L'objet du litige porte sur la restitution d'un montant de 810'081 fr., correspondant à une part des contributions versées à la recourante pour cas de rigueur Covid-19, entre les mois de février et décembre 2021, au titre de participation conditionnelle aux bénéfices conformément à l'art. 12 al. 1 septies de la loi fédérale du 25 septembre 2020 sur les bases légales des ordonnances du Conseil fédéral visant à surmonter l'épidémie de Covid-19 (Loi Covid-19; RS 818.102; dans sa teneur en vigueur du 20 mars 2021 au 31 décembre 2022 [RO 2021 153, 2021 878]) et aux art. 8e et 22a al. 2 de l'ordonnance fédérale du 25 novembre 2020 concernant les mesures pour les cas de rigueur destinées aux entreprises en lien avec l'épidémie de Covid-19 (Ordonnance Covid-19 cas de rigueur, OMCR 20; RS 951.262, dans sa teneur en vigueur du 1er avril au 31 décembre 2021 [RO 2021 184]).

E. 4

Le Tribunal fédéral a déjà eu l'occasion de préciser que les aides allouées aux entreprises ayant un chiffre d'affaires supérieur à 5 millions de francs sur la base de la loi genevoise 12'938 du 30 avril 2021 relative aux aides financières extraordinaires de l'État destinées aux entreprises particulièrement touchées par la crise économique ou directement par les mesures de lutte contre l'épidémie de coronavirus, pour l'année 2021 (ci-après: LAFE/GE-2021) restaient de droit cantonal, même si cette loi renvoyait au droit fédéral (cf. arrêts 2C_356/2023 du 28 mars 2024 consid. 1.6.6 et 5; 2C_142/2022 du 15 décembre 2023 consid. 1.4.1 et 1.4.8). Il a retenu qu'il en allait de même des dispositions portant sur le remboursement du bénéfice, à savoir de l'art. 8e OMCR 20, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2021, lequel concrétise l'art. 12 al. 1 septies de la loi Covid-19, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2022 (cf. arrêt 2C_183/2024 du 14 novembre 2024 consid. 3.3). Il n'y a pas lieu de qualifier autrement l'art. 22a al. 2 OMCR 20, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2021, qui règle l'application de l'art. 8e précité sous l'angle du droit transitoire. Une fois incorporées, comme en l'espèce, dans le droit cantonal, ces dispositions de droit fédéral s'appliquent en tant que droit cantonal supplétif (cf. ATF 138 I 232 consid. 2.4; 126 III 370 consid. 5; arrêt 2C_183/2024 du 14 novembre 2024 consid. 3.3), dont le Tribunal fédéral ne revoit l'application que sous l'angle de l'arbitraire (cf.

supra consid. 2).

E. 5

La recourante dénonce une violation de l' art. 22a al. 2 OMCR 20 , dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2021, ainsi que de l'art. 12 al. 1 septies de la loi Covid-19, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2022, et de l' art. 8e OMCR 20 , dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2021.

E. 5.1

Aux termes de l' art. 42 al. 1 LTF , le mémoire de recours doit notamment contenir - sous peine d'irrecevabilité - les motifs à l'appui des conclusions, lesquels doivent exposer succinctement en quoi l'acte attaqué viole le droit (art. 42 al. 2 LTF). Il doit exister un lien entre la motivation du recours et la décision attaquée. Le recourant doit se déterminer par rapport aux considérants de l'arrêt entrepris; il ne peut se contenter de reprendre presque mot pour mot l'argumentation formée devant l'autorité cantonale (ATF 145 V 161 consid. 5.2; 134 II 244 consid. 2.1 et 2.3, arrêts 2C_582/2023 du 12 décembre 2023 consid. 3.1; 5A_203/2020 du 30 août 2021 consid. 2.1).

E. 5.2

En l'occurrence, les griefs susmentionnés relatifs aux art. 12 al. 1 septies de la loi Covid-19, 8e et 22a al. 2 OMCR 20, à l'exception du passage du recours portant sur l'interdiction de la rétroactivité des lois qui sera traité ci-après (cf.

infra consid. 6), reprennent quasiment mot pour mot l'argumentation formée devant l'autorité précédente, sans tenir compte des motifs retenus dans l'arrêt attaqué. Ce procédé contrevient aux exigences de motivation requises. En outre, s'agissant de droit cantonal supplétif, la recourante n'invoque pas l'arbitraire ni ne forme sur ce point de grief conforme à l' art. 106 al. 2 LTF . Dans cette mesure, les critiques ainsi formulées doivent d'emblée être écartées, sans plus ample examen.

E. 6

La recourante invoque une violation de l'interdiction de la rétroactivité. Elle reproche à l'autorité précédente d'avoir pris en compte les aides perçues avant l'entrée en vigueur de l' art. 22a al. 2 OMCR 20 , le 1er avril 2021. Elle fait valoir que ni l'art. 12 al. 1 septies de la loi Covid-19, ni l'art. 8e OCMR 20 ne prévoyaient l'octroi d'un effet rétroactif. Il s'agit selon elle d'un cas de rétroactivité proprement dite, pour laquelle les conditions d'admissibilité ne seraient pas remplies.

E. 6.1

Liée aux principes de sécurité et de prévisibilité du droit (art. 5 al. 1 Cst.), l'interdiction de la rétroactivité des lois résulte du droit à l'égalité de traitement (art. 8 Cst.), ainsi que de l'interdiction de l'arbitraire et de la protection de la bonne foi (9 Cst.). L'interdiction de la rétroactivité (proprement dite) fait obstacle à l'application d'une norme à des faits entièrement révolus avant son entrée en vigueur (ATF 147 V 156 consid. 7.2.1), car les personnes concernées ne pouvaient, au moment où ces faits se sont déroulés, connaître les conséquences juridiques découlant de ces faits et se déterminer en connaissance de cause (cf. ATF 144 I 81 consid. 4.2; arrêt 2C_339/2021 du 4 mai 2022 consid. 4.1). Il n'y a pas de rétroactivité proprement dite lorsque le législateur entend réglementer un état de chose qui, bien qu'ayant pris naissance dans le passé, se prolonge au moment de l'entrée en vigueur du

nouveau droit; cette rétroactivité (improprement dite) est en principe admise, sous réserve du respect des droits acquis (ATF 148 V 162 consid. 3.2.1; 146 V 364 consid. 7.1; 144 I 81 consid. 4.1).

E. 6.2

Selon l'art. 12 al. 1 septies de la loi Covid-19, en vigueur du 20 mars 2021 au 31 décembre 2022, "les entreprises ayant un chiffre d'affaires de plus de 5 millions de francs qui, durant l'année où une contribution non remboursable leur est octroyée, réalisent un bénéfice annuel imposable au sens des art. 58 à 67 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct, le transfèrent au canton compétent, ce toutefois au maximum à concurrence du montant de la contribution perçue. Le canton transfère 95 % des fonds reçus à la Confédération. Le Conseil fédéral règle les modalités, notamment la prise en compte des pertes de l'année précédente et le mode d'inscription comptable."

L'art. 8e OMCR 20, dans sa teneur en vigueur du 1er avril au 31 décembre 2021, sous le titre "base déterminante pour la participation conditionnelle aux bénéfices pour les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 5 millions de francs", prévoit que "le bénéfice annuel imposable de 2021 avant compensation des pertes au sens des art. 58 à 67 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct est déterminant pour calculer la participation conditionnelle aux bénéfices visée à l'art. 12 al. 1 septies de la loi Covid-19 du 25 septembre 2020. Seule une perte subie au cours de l'exercice 2020 déterminante sur le plan fiscal peut être déduite du bénéfice annuel imposable."

Sous le titre, "dispositions transitoires relatives à la modification du 31 mars 2021", l'art. 22a OMCR 20, dans sa teneur en vigueur du 1er avril au 31 décembre 2021, prévoit que "la participation aux bénéfices prévue à l'art. 8e, dans la version de la modification du 31 mars 2021, s'applique aux entreprises qui se sont vu octroyer des aides pour les cas de rigueur à compter du 1er avril 2021."

E. 6.3

Dans l'arrêt attaqué, la Cour de justice retient en substance que la disposition transitoire prévue à l'art. 22a OMCR 20 porte sur le sujet de la mesure de restitution prévue aux art. 12 al. 1 septies de la loi Covid-19 et 8e OMCR 20, à savoir les entreprises ayant perçu des aides à compter du 1er avril 2021, et non sur le calcul du bénéfice déterminant et en particulier, dans ce cadre, sur la prise en compte des aides reçues avant cette date.

La recourante n'expose pas en quoi cette interprétation d'une disposition de droit cantonal supplétif serait insoutenable. En cela, son recours ne répond pas aux exigences de motivation accrues de l'art. 106 al. 2 LTF.

E. 6.4

L'art. 12 al. 1 septies de la loi Covid-19, ainsi que l'art. 8e OMCR 20 avaient comme but de régler le remboursement des aides reçues au cours de l'exercice 2021 par des entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires moyen 2018-2019 supérieur à 5 millions de fr., en cas de réalisation d'un bénéfice en 2021 (cf. arrêt 2C_183/2024 du 14 novembre 2024 consid. 5 ss; commentaires de l'OMCR 20, établis par le Département fédéral des finances, dans leur version du 11 mars 2022 [ci-après: commentaires OMCR 20], p. 15 s.; également intervention du Conseiller aux États Levrat; BO 2021 E 98).

Ces dispositions visaient donc l'année, respectivement l'exercice 2021 (cf. arrêt 2C_183/2024 du 14 novembre 2024 consid. 5 ss), soit un état de fait qui n'était pas

entièrement révolu lorsqu'elles sont entrées en vigueur. Comme le retient à juste titre l'autorité précédente, "

c'est le bénéfice réalisé au cours de l'année 2021 qui est déterminant, et non pas celui réalisé entre le 1

er

avril 2021 et la fin de l'année " (consid. 4.5). Il s'agit ainsi d'un cas de rétroactivité improprement dite qui est admissible (cf. sur ce point la pratique en droit fiscal relative à la prescription, ATF 144 II 427 consid. 9.2.1).

Par ailleurs, la recourante perd de vue que les aides perçues avant le 1er avril 2021, dont la prise en compte est litigieuse, ont été allouées dans le but de couvrir les coûts non couverts liés au recul du chiffre d'affaires (cf. art. 2 de l'ancienne loi genevoise 12863 du 29 janvier 2021 relative aux aides financières extraordinaires de l'État destinées aux entreprises particulièrement touchées par la crise économique ou directement par les mesures de lutte contre l'épidémie de coronavirus pour l'année 2021 [aLAFE/GE-2021]) et qu'il n'a, à tout le moins, pas été considéré comme arbitraire de retenir que les contributions dépassant la couverture des coûts non couverts étaient indues et devaient être restituées (cf. arrêt 2C_226/2024 du 15 novembre 2024 consid. 6.7; étant précisé que la disposition concernant la restitution des prestations indues sous l'ancien droit [cf. art. 16 aLAFE/GE-2021] était identique à celle prévue sous le nouveau [cf. art. 17 de la loi genevoise 12'938 du 30 avril 2021 relative aux aides financières extraordinaires de l'État destinées aux entreprises particulièrement touchées par la crise économique ou directement par les mesures de lutte contre l'épidémie de coronavirus, pour l'année 2021 [LAFE/GE-2021]). Il s'ensuit que la recourante ne pouvait pas de bonne foi considérer que les montants reçus en février et mars 2021 étaient définitivement acquis puisqu'il fallait attendre la clôture de l'exercice pour s'assurer que la totalité des montants versés ne dépasserait pas les pertes non couvertes. La recourante n'a ainsi pas établi en quoi l'autorité précédente aurait procédé à une application du droit contraire au droit fédéral.

E. 7

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours, dans la mesure de sa recevabilité.

Succombant, la recourante doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 al. 3 LTF).

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