

# FR\_GERICHTE 603 2022 89 vom 14. Oktober 2022

FR Kantonsgericht, 2022-10-14, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_603\\_2022\\_89](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_603_2022_89)

FR: FR\_GERICHTE 603 2022 89 du 14 octobre 2022

IT: FR\_GERICHTE 603 2022 89 del 14 ottobre 2022

## Regeste

Arrêt de la IIIe Cour administrative du Tribunal cantonal | Wirtschaft

## Erwägungen

### E. 31

octobre 2020. Le 25 mars 2021, elle lui a octroyé en outre une indemnisation de CHF 66'780.- pour la période du 1er novembre 2020 au 31 décembre 2020. Le 26 novembre 2021, le Service de la culture (SeCu) a rejeté la demande d'indemnisation pour la période du 1er mai au 31 août 2021, au motif que le dommage était d'ores et déjà couvert à hauteur de 80 %. Par courrier du 11 janvier 2022, le SeCu a informé les entreprises culturelles ayant bénéficié d'une indemnisation pour des pertes financières liées au COVID-19 dans le domaine de la culture au cours des années 2020 et 2021 qu'il procédait à une vérification générale de leurs comptes. Il a en particulier expliqué que si les comptes devaient présenter un excédent, sous la forme d'un bénéfice ou d'une constitution de provisions ou de réserves latentes sur le dernier exercice comptable, une restitution partielle ou complète serait exigée. Après avoir reçu les comptes de l'exercice 2020-2021, le SeCu a expliqué à l'intéressée, par courriel du 14 mars 2022 relatif à une demande d'indemnisation au 31 décembre 2021, que, compte tenu du bénéfice réalisé la saison précédente, de la constitution d'une réserve et des transitoires passifs existant pour 2020-2021, il se pouvait qu'aucun versement n'ait lieu. Le 18 mars 2022, la requérante s'est déterminée afin d'apporter des précisions quant aux aspects comptables relatifs aux bénéfices comptables, aux provisions COVID ainsi qu'aux écritures transitoires et liquidités. B. Par décision du 4 mai 2022, la DFAC a constaté que le soutien financier accordé jusqu'à maintenant – soit CHF 199'580.- – était indu et souligné que le montant définitif à rembourser serait déterminé sur la base des comptes 2021-2022 de l'intéressée et des éventuelles prochaines demandes de soutien. Relevant que les comptes 2020-2021 montraient un bénéfice de CHF 106'296.-, une provision pour annulations COVID-19 de CHF 135'000.- et la constitution d'une réserve de CHF 80'000.-, elle a considéré que les indemnités COVID-19 Culture avaient conduit à une surindemnisation.

Tribunal cantonal TC Page 3 de 13 Par décision du 5 mai 2022, la DFAC a communiqué à la requérante – sur délégation du Conseil d'Etat qui s'était préalablement prononcé – qu'une indemnisation de CHF 98'140.- lui était accordée pour la période du 1er septembre 2021 au 31 décembre 2021, tout en précisant que cette indemnisation ainsi que les éventuelles suivantes seraient déduites du montant à rembourser, de sorte que la décision de soutien ne conduisait en l'état à aucun versement financier mais serait portée en déduction du futur montant à rembourser. C. Par mémoire du 7 juin 2022, l'intéressée recourt contre la décision du 4 mai 2022 de la DFAC (603 2022 89) auprès du Tribunal cantonal, en concluant – sous suite de frais et dépens – à son annulation. Elle fait valoir en substance que le bénéfice

comptable de la saison 2020-2021 n'a été réalisé qu'en raison des indemnités COVID-19 octroyées et que, sans celles-ci, l'exercice comptable se serait clôturé par une perte financière de CHF 93'283.13. Elle explique de plus que, dans la mesure où elle reçoit diverses subventions pluriannuelles de C. \_\_\_\_\_, de D. \_\_\_\_\_ et de E. \_\_\_\_\_, les résultats financiers doivent être appréciés sur plusieurs exercices. Selon elle, le bénéfice comptable de CHF 106'296.87 n'est donc pas une somme dont elle a pu disposer librement mais ce montant a été porté en déduction de l'important déficit cumulé au cours des exercices précédents. En ce qui concerne la provision COVID, elle souligne que celle-ci a été constituée conformément à la pratique des cantons face à la menace que créait alors la pandémie naissante au terme de la saison 2019-2020 (1er juillet 2019 au 30 juin 2020) et qu'elle est un élément de fortune constitué avant la période considérée, de sorte qu'elle n'a pas à être prise en compte dans l'évaluation du résultat de la saison suivante. Elle ajoute qu'elle ne sera réalisée qu'au moment où le système des indemnités COVID-19 prendra définitivement fin. Rappelant qu'en tant qu'institution lyrique productrice d'opéra et de théâtre musical, elle doit planifier ses activités deux à trois ans à l'avance, elle est d'avis qu'il n'est pas soutenable d'en planifier la gestion et le financement d'année en année. S'agissant de la réserve de fonctionnement, elle estime qu'il s'agit d'un instrument de trésorerie qui répond au principe de prudence dans la gestion et qui doit garantir le paiement des salaires, des frais courants et des charges fixes en cas de situation financière défavorable. Pour le reste, elle soutient que la décision litigieuse revient à révoquer les décisions des 14 décembre 2020 et 25 mars 2021, alors même que les conditions ne sont – selon elle – pas remplies. Elle estime enfin que, quoi qu'il en soit, la sécurité du droit doit prévaloir dans le cas d'espèce. Par mémoire du même jour, l'intéressée recourt également contre la décision du 5 mai 2022 de la DFAC (603 2022 90). Elle conclut, sous suite de frais et dépens, principalement à ce qu'elle soit modifiée en ce sens que, pour la période du 1er septembre au 31 décembre 2021, une indemnité COVID de CHF 98'140.- lui est octroyée, laquelle sera versée dans les dix jours suivant l'entrée en force de la décision, et que la phrase suivante soit supprimée: "Cette indemnité ainsi que les éventuelles suivantes seront déduites du montant à rembourser. Dès lors la présente décision de soutien ne conduit à aucun versement financier, mais réduit le futur montant à rembourser".

Subsidiairement, elle demande l'annulation de la décision entreprise et le renvoi de la cause à l'autorité intimée pour nouvelle décision. D. Le 9 juin 2022, le Juge délégué à l'instruction a joint les causes 603 2022 89 et 603 2022 90. E. Dans ses observations du 18 août 2022, la DFAC conclut au rejet des recours, en renvoyant à ses décisions des 4 et 5 mai 2022. Elle souligne en particulier que la provision COVID constituée le 30 juin 2020 a été rendue possible grâce aux indemnités en cas de réduction de l'horaire de travail (RHT) et aux diverses subventions perçues par la recourante entre mars et juin 2020. Elle précise que les subventions accordées entre mars et octobre 2020 n'ont pas été déduites lors du calcul de

Tribunal cantonal TC Page 4 de 13 l'indemnisation. Elle explique qu'à cette époque, l'idée était d'indemniser les surcoûts afin de permettre à la recourante de reprendre à zéro le spectacle F. \_\_\_\_\_ au printemps 2021 et de le jouer simultanément avec le spectacle G. \_\_\_\_\_, la prolongation des mesures COVID-19 sur l'ensemble de l'année 2021 n'étant pas encore prévisible au moment de la décision. Elle relève cependant que la manière de procéder a rapidement été rectifiée et que la décision du 25 mars 2021 a tenu compte de l'ensemble des subventions. L'autorité intimée soutient que les indemnités COVID-19 Culture sont limitées aux dommages subis pendant la durée de la pandémie, de sorte que les dommages futurs et hypothétiques ne peuvent pas être considérés et que celles-ci ne

peuvent à long terme en aucun cas contribuer à des bénéfices. Elle ajoute qu'elles ne peuvent pas non plus être utilisées pour constituer des réserves et des provisions en vue de l'après-pandémie, car il ne s'agit clairement pas d'un dommage financier au sens de l'ordonnance COVID-19 Culture, même si cette opération augmente les dépenses. Pour le reste, elle est d'avis que la restitution, dont le montant exact à rembourser sera déterminé sur la base des comptes 2021-2022, repose sur une base légale (principalement l'art. 37 de la loi fribourgeoise du 17 novembre 1999 sur les subventions, LSub; RSF 616.1); elle est de plus justifiée dès lors que l'octroi des indemnités était fondé sur un état de fait inexact, puisque les comptes 2020-2021 de la recourante – qui n'étaient pas connus au moment des décisions d'octroi – montrent que celles-ci ont conduit à une surindemnisation, et viole le droit, plus précisément le principe de subsidiarité. Elle rappelle en outre l'urgence de la situation à l'époque et le but de la réglementation en matière de COVID-19 Culture, qui est d'atténuer les conséquences économiques de l'épidémie de COVID-19 pour les entreprises culturelles. Sur requête du Tribunal de céans, la DFAC a produit le dossier concernant les mesures d'aides COVID octroyées à la recourante. F. Il sera fait état des arguments développés par les parties à l'appui de leurs conclusions, dans les considérants de droit du présent arrêt, pour autant que cela soit utile à la solution du litige. en droit 1. Déposés dans le délai et les formes prescrits (art. 79 à 81 du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative, CPJA; RSF 150.1), les recours sont recevables en vertu de l'art. 114 al. 1 let. a CPJA en lien avec l'art. 37 al. 3 de l'ordonnance fribourgeoise du 24 novembre 2020 relative aux mesures du plan de relance pour contrer les effets du coronavirus relevant de la DFAC et de la Direction de la sécurité, de la justice et du sport (RSF 821.40.35) (cf. également art. 3 al. 1 let. a et art. 20 let. b de l'ordonnance du 14 octobre 2020 sur les mesures dans le domaine de la culture prévues par la loi COVID-19, ordonnance COVID-19 culture; RS 442.15). Le Tribunal cantonal peut donc entrer en matière sur les mérites des recours. 2. 2.1. Au terme de l'art. 11 al. 1 de la loi 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), la Confédération peut soutenir des entreprises culturelles, des acteurs culturels et des

Tribunal cantonal TC Page 5 de 13 associations culturelles d'amateurs au moyen d'aides financières. Selon l'al. 2 (dans sa teneur en vigueur depuis le 19 décembre 2020), l'Office fédéral de la culture (OFC) peut conclure des conventions de prestations avec un ou plusieurs cantons afin de soutenir des entreprises et des acteurs culturels; les contributions sont octroyées sur demande aux entreprises et aux acteurs culturels au titre de l'indemnisation des pertes financières et aux entreprises culturelles pour des projets de transformation. Quant à l'art. 11 al. 11, 1ère phrase, il prévoit que le Conseil fédéral détermine les secteurs culturels ayant droit aux aides financières dans une ordonnance et règle dans celle-ci les conditions du droit aux aides. Il fixe les critères de contribution et les bases de calcul pour les aides financières et règle le nombre de tranches de versement des contributions prévues à l'al. 2. Sur la base de cette disposition, le Conseil fédéral a édicté l'ordonnance COVID-19 culture. Selon son art. 1, les mesures prévues à l'art. 11 de la loi COVID-19 et par la présente ordonnance visent à: atténuer les conséquences économiques de l'épidémie de COVID-19 pour les entreprises culturelles, les acteurs culturels et les associations culturelles d'amateurs (let. a); aider les entreprises culturelles à s'adapter aux nouvelles circonstances créées par l'épidémie de COVID-19 (let. b); empêcher une détérioration durable du paysage culturel suisse et contribuer au maintien de la diversité culturelle (let. c). L'art. 3 de l'ordonnance COVID-19 culture a la teneur suivante (dans sa

version en vigueur depuis le 19 décembre 2020): "1 Des aides financières peuvent être allouées sous les formes suivantes: a. indemnisation des entreprises culturelles et des acteurs culturels pour les pertes financières en lien avec leurs manifestations, leurs projets ou les restrictions imposées à l'activité culturelle; b. contributions à des projets de transformation; c. prestations pécuniaires aux acteurs culturels pour couvrir leurs frais d'entretien immédiats (aide d'urgence); d. soutien d'associations culturelles d'amateurs pour les dédommager des pertes financières en lien avec leurs manifestations. 2 L'octroi d'une aide financière ne constitue pas un droit. Les cantons peuvent fixer des priorités en matière de politique culturelle." Selon l'art. 4 al. 1 de l'ordonnance COVID-19 culture (dans sa teneur en vigueur depuis le 19 décembre 2020), les entreprises culturelles et les acteurs culturels reçoivent, sur demande, des aides financières pour les pertes financières résultant de l'annulation, du report ou de la tenue dans un format réduit de manifestations ou de projets, ou en raison de limitations de l'activité par suite de la mise en œuvre des mesures de l'État. L'art. 5 al. 1 de l'ordonnance COVID-19 culture précise que ne peuvent être compensés par une indemnité que les dommages qui ont été causés par des mesures de l'État (let. a) et qui ne sont pas compensés par d'autres indemnités (let. b). Son al. 2 prévoit que l'indemnisation couvre au maximum 80 % du dommage financier. Quant à l'al. 3, il dispose qu'un éventuel gain manqué n'est pas indemnisé. En vertu de l'art. 6 al. 3 de l'ordonnance COVID-19 culture, les cantons statuent sur les demandes; la procédure est régie par le droit cantonal. L'art. 18 de l'ordonnance COVID-19 culture précise en particulier que les requérants sont tenus de prendre toutes les mesures raisonnablement exigibles pour atténuer les dommages et

Tribunal cantonal TC Page 6 de 13 couvrir leurs frais d'entretien immédiats (al. 1). Ils doivent rendre le dommage et le lien de cause à effet crédibles. Dans la mesure du possible et du raisonnable, ils doivent documenter le dommage (al. 2). Ils sont tenus de fournir des données véridiques et complètes dans leurs demandes. Le remboursement des prestations éventuellement versées indûment est exigé (al. 3). Le commentaire de l'ordonnance COVID-19 culture (cf. <https://www.bak.admin.ch/bak/fr/home.html>, sous Thèmes, COVID-19, Mesures visant à atténuer l'impact économique, consulté le 12 octobre 2022) explique que l'indemnisation des pertes financières couvre des dommages résultant de l'annulation, du report ou de la tenue sous une forme réduite, du fait de prescriptions des autorités, de manifestations et projets. Les entreprises culturelles peuvent également demander une indemnité pour pertes financières si elles n'ont par exemple pas pu définir de programme en raison de l'évolution incertaine de la situation. Dans ce cas, le calcul de l'indemnité se fait sur la base du programme des manifestations et des projets réalisés pendant les mois correspondants des deux années précédant le début de la pandémie (2019 et 2018, plus éventuellement 2017 pour les acteurs culturels; cf. commentaire, art. 4 et 5, p. 3). Le commentaire indique également que le dommage financier est constitué par une diminution involontaire du patrimoine. Les montants des dommages subis par les entreprises culturelles sont pris en considération au maximum jusqu'à hauteur du seuil de rentabilité. Dans ce sens, un bénéfice non réalisé n'est pas indemnisé. Pour les modalités de calcul des dommages, les deux modèles développés conjointement avec les cantons dans le cadre de l'ordonnance COVID dans le secteur de la culture, jugés équivalents par le Contrôle fédéral des finances, sont déterminants. Chaque canton doit appliquer un seul et même modèle pour toutes les demandes (commentaire, art. 4 et 5, p. 4). Le commentaire précise en outre que d'autres indemnités, par exemple les RHT, les indemnités de chômage ou des prestations versées par des assurances privées sont à prendre en compte dans le

calcul du dommage (cf. art. 5, al. 1, let. b). L'indemnisation des pertes financières ne couvre que le dommage résiduel. Cela permet de garantir le caractère subsidiaire de l'indemnisation des pertes financières par rapport aux autres mesures et indemnités, comme l'indemnité en cas de RHT. Les requérants sont en outre tenus de prendre toutes les mesures raisonnablement exigibles pour atténuer les dommages (cf. art. 18, al. 1). En vertu de l'obligation de chercher à atténuer les pertes, les personnes occupant une position assimilable à celle d'un employeur (propriétaires d'entreprises culturelles) doivent comptabiliser la perception d'une éventuelle allocation pour perte de gain COVID-19 comme une réduction des dépenses. Les indemnisations couvrent au maximum 80 % des pertes financières (commentaire, art. 4 et 5, p. 5). Enfin, le commentaire de l'art. 18 (cf. p. 8) précise notamment que les requérants sont tenus de fournir des données complètes dans leurs demandes. Ils doivent en particulier déclarer spontanément les indemnités qu'ils auraient reçues de tiers et communiquer spontanément tout nouvel élément sous un délai de cinq jours ouvrables. Les requérants doivent être informés des sanctions pénales prévues (escroquerie, faux dans les titres, etc.) en cas de violation de l'obligation de renseigner et de communiquer. Le remboursement d'éventuelles indemnités indûment versées pourra être exigé. 2.2. Au niveau cantonal, en se fondant notamment sur l'art. 11 de la loi COVID-19, l'ordonnance COVID-19 culture et l'art. 37 LSub, le Conseil d'Etat a édicté l'ordonnance fribourgeoise du 24 novembre 2020 relative aux mesures du plan de relance pour contrer les effets du coronavirus relevant de la DFAC et de la Direction de la sécurité, de la justice et du sport. Cette ordonnance fixe les objectifs, les critères et les modalités d'octroi, le cercle des bénéficiaires et la procédure des différentes mesures de soutien prévues par le décret relatif au plan cantonal de relance en vue de contrer les effets de la crise sanitaire et économique due au coronavirus dans le canton de Fribourg,

Tribunal cantonal TC Page 7 de 13 dans les domaines relevant de la DFAC et de la Direction de la sécurité, de la justice et du sport (cf. art. 1 al. 1). Elle contient des dispositions qui complètent les législations applicables dans les différents domaines concernés par le décret et/ou qui y dérogent partiellement (cf. art. 1 al. 2). Les mesures prévues par cette ordonnance complètent en partie les mesures prises par la Confédération, les communes et les tiers pour relancer et promouvoir les activités notamment sportives, culturelles et de formation, à la suite des effets sanitaires et économique du COVID-19 dans le canton de Fribourg (cf. art. 2 al. 1). Il n'existe aucun droit à des prestations en vertu de cette ordonnance (cf. art. 2 al. 2). Les mesures dans le domaine de la culture sont traitées aux art. 17 à 23. En particulier, l'art. 17 al. 1 prévoit que les mesures en faveur du domaine de la culture prennent la forme d'aides financières pour les pertes en lien avec le COVID-19 des entreprises et des acteurs culturels ainsi que pour les projets de transformation des entreprises culturelles au sens de l'art. 3 al. 1 let. a et b de l'ordonnance fédérale COVID-19 culture. Selon l'art. 21, les requêtes doivent être accompagnées de la copie de toutes les autres demandes et décisions de soutien (le cas échéant en cours), d'un calcul et des justificatifs rendant vraisemblable l'impact des mesures prises par la Confédération ou l'Etat pour lutter contre le COVID-19, de la preuve du caractère lucratif ou non des activités du requérant et d'une déclaration sur l'honneur confirmant que les informations fournies sont complètes et véridiques (al. 1). En outre, les entreprises culturelles sont tenues de fournir leurs derniers comptes annuels révisés ou approuvés. Sur demande du Service de la culture, elles transmettent leurs comptes annuels des quatre dernières années (al. 2). L'art. 36 al. 1 prévoit qu'en cas de versement d'un montant indu sur la base de fausses déclarations, l'Etat peut en exiger la restitution. Par ailleurs, la loi fribourgeoise du 14 octobre 2020 approuvant

les mesures urgentes du Conseil d'Etat visant à surmonter l'épidémie de COVID-19 (RSF 821.40.11) a pour objet l'approbation des mesures prises par le Conseil d'Etat pour lutter contre l'épidémie de COVID-19 et surmonter les conséquences de ces mesures sur la société, l'économie et les autorités (cf. art. 1). En particulier, son art. 2 al. 1 prévoit que si les mesures décidées par le Conseil d'Etat dans les ordonnances suivantes sont encore nécessaires pour gérer l'épidémie de COVID-19 et ses conséquences, leur mise en œuvre peut se poursuivre: ordonnance du 14 avril 2020 d'application de l'ordonnance fédérale sur l'atténuation des conséquences économiques du coronavirus (COVID-19) dans le secteur de la culture (RSF 821.40.32) (let. a); ordonnance du 6 avril 2020 sur les mesures économiques à la suite du coronavirus (OME COVID-19; RSF 821.40.61) (let. d). L'art. 5 OME COVID-19 prévoit que les organes compétents sont autorisés à verser les subventions promises aux manifestations culturelles, sportives et touristiques qui auraient été annulées ou reportées à cause du COVID-19, à la condition que ces situations entraînent des pertes financières. Une ordonnance séparée règle les conditions d'octroi des aides et leurs modalités (al. 1). Des aides supplémentaires en faveur des entreprises et autres acteurs culturels peuvent être accordées conformément aux dispositions fédérales spécifiques applicables dans le secteur de la culture. Une ordonnance séparée règle les conditions d'octroi des aides et leurs modalités (al. 2). Sur la base notamment de cette disposition, le Conseil d'Etat a édicté l'ordonnance fribourgeoise du 14 avril 2020 d'application de l'ordonnance fédérale sur l'atténuation des conséquences économiques du coronavirus (COVID-19) dans le secteur de la culture (RSF 821.40.32). Cette ordonnance vise à fixer les critères, la procédure et les compétences pour l'indemnisation des pertes financières des entreprises et des acteurs culturels au sens de l'art. 2 let. c et d de l'ordonnance COVID-19 culture (cf. art. 1). L'art. 5 a un contenu similaire à l'art. 21 de l'ordonnance fribourgeoise relative aux mesures du plan de relance pour contrer les effets du coronavirus relevant de la DFAC

Tribunal cantonal TC Page 8 de 13 et de la Direction de la sécurité, de la justice et du sport. L'art. 9 al. 1 prévoit qu'en cas de versement d'un montant indu sur la base de fausses déclarations, l'Etat en exigera la restitution. 3. En l'occurrence, il ressort du dossier que, par décisions des 14 décembre 2020 et 25 mars 2021, la recourante s'est vue octroyer deux indemnités pour pertes financières, d'un montant de CHF 132'800.- pour la période du 16 mars 2020 au 31 octobre 2020 et de CHF 66'780.- pour la période du 1er novembre 2020 au 31 décembre 2020, soit un total de CHF 199'580.-. La décision contestée du 4 mai 2022 constate que le soutien financier accordé était indu et précise que le montant définitif à rembourser sera déterminé sur la base des comptes 2021-2022 de la recourante et des éventuelles prochaines demandes de soutien. De l'avis de l'autorité intimée, dans la mesure où les comptes 2020-2021 montrent un bénéfice de CHF 106'296.-, une provision pour annulations COVID-19 de CHF 135'000.- et la constitution d'une réserve de CHF 80'000.-, les indemnités perçues par la recourante ont conduit à une surindemnisation. 3.1. S'agissant de la provision pour annulations COVID-19, il peut être constaté ce qui suit. 3.1.1. La recourante indique que celle-ci a été constituée conformément à la pratique des cantons face à la menace que constituait alors la pandémie naissante au terme de la saison 2019-2020 (1er juillet 2019 au 30 juin 2020). Elle soutient qu'elle est un élément de fortune constitué avant la période considérée et qu'elle n'a donc pas à être prise en compte dans l'évaluation du résultat de la saison suivante. Elle ajoute que, pour une institution lyrique productrice d'opéra et de théâtre musical, qui doit planifier ses activités deux à trois ans à l'avance, il n'est pas soutenable d'en planifier la gestion et le financement, à court terme,

d'année en année. Dans ses observations au recours, l'autorité intimée relève que la provision pour l'année 2019-2020 a été rendue possible car les dépenses de la recourante ont diminué, alors que les RHT ainsi que les subventions publiques, notamment la subvention pluriannuelle de la part de l'Etat, ont continué à être versées; la provision correspond approximativement aux CHF 133'375.- de RHT versées entre mars et juin 2020. Elle explique qu'à titre exceptionnel et, suite au préavis de la commission ad hoc, elle n'a pas déduit la subvention publique dans ce cas, afin de permettre à la recourante de mettre de côté les fonds nécessaires pour reprendre la production annulée l'année suivante, en plus de la production normale. Elle ajoute cependant qu'avec la nouvelle vague de COVID-19 et de restrictions qui s'en sont suivies, la situation a changé et une correction a été jugée nécessaire, précisant du reste que la décision du 25 mars 2021 avait tenu compte des autres indemnités de nature étatique. 3.1.2. Il ressort des comptes 2019-2020 de la recourante qu'une provision pour annulations COVID- 19 de CHF 135'000.- a effectivement été constituée lors de la saison 2019-2020; cette provision n'a pas été utilisée lors de l'exercice 2020-2021. Comme mentionné au consid. 2.1 et 2.2 ci-dessus, les indemnités des pertes financières liées au COVID-19 dans le domaine de la culture couvrent au maximum 80 % du dommage financier, ce dernier étant constitué par une diminution involontaire du patrimoine; un éventuel gain manqué n'est pas indemnisé. A cela s'ajoute que l'indemnisation des pertes financières revêt un caractère subsidiaire par rapport aux autres mesures et indemnités, comme l'indemnité en cas de RHT. Or, il convient de rappeler que, dans les comptes annuels, une provision représente une sorte d'économie en avance permettant d'éviter des difficultés de paiement en cas d'imprévu (cf.

Tribunal cantonal TC Page 9 de 13 <https://www.kmu.admin.ch/kmu/fr/home/savoir-pratique/finances/comptabilite-et-revision/comptes-annuels/reserves-latentes-provisions.html>, consulté le 12 octobre 2022), en l'occurrence liées à des annulations COVID-19. La recourante explique d'ailleurs que la provision qu'elle a constituée ne sera utilisée qu'au moment où le système des indemnités COVID-19 prendra définitivement fin, dans le contexte incertain des conséquences que la pandémie aura encore à moyen terme, notamment sur la fréquentation ou sur les coûts de production. Cela étant, elle perd de vue que les indemnités des pertes financières liées au COVID-19 visent à atténuer un dommage financier. Comme l'a considéré l'autorité intimée, ces indemnités ne peuvent ainsi pas servir à constituer des provisions – respectivement à ne pas réaliser une provision constituée pour éviter des difficultés en lien avec des annulations COVID-19 –, qui à l'évidence ne consistent pas en un dommage financier au sens de l'ordonnance COVID-19 culture. Aucune base légale ne permet de prendre en compte des éventuels dommages futurs et, de plus, hypothétiques, pour l'indemnisation des pertes financières. A toutes fins utiles, il y a lieu de souligner que des demandes portant sur des dommages subis jusqu'au 30 juin 2022 pouvaient être déposées jusqu'au 31 juillet 2022. Enfin, la recourante affirme que la provision en question est un élément de fortune constitué avant la période considérée et qu'elle ne doit partant pas être prise en compte dans l'évaluation du résultat de la saison suivante. L'argumentation de l'autorité intimée à ce propos, soit que la provision a été rendue possible grâce aux RHT notamment et que la première période de dommage pour le calcul des indemnités se situait entre le 16 mars et le 31 octobre 2020 de sorte qu'il ne peut être affirmé qu'il s'agit d'un élément de fortune constitué avant la période considérée, peut être suivie. 3.2. En ce qui concerne la réserve de fonctionnement, la recourante est d'avis que la constitution d'une telle réserve de CHF 80'000.- consiste en un instrument de trésorerie répondant au principe de prudence dans la gestion et devant garantir le paiement

des salaires, des frais courants et des charges fixes en cas de situation financière défavorable. Si l'autorité intimée admet qu'une certaine réserve est souhaitable pour une telle structure, elle considère cependant que le moment de la constitution n'est pas judicieux. Il ressort des pièces du dossier que la réserve de fonctionnement était de CHF 120'000.- à la fin des exercices comptables 2018-2019 et 2019-2020. A la fin de l'exercice 2020-2021, la réserve existante a été augmentée de CHF 80'000.- et a donc été portée à un total de CHF 200'000.-. Sur ce point, il peut largement être renvoyé à la motivation exposée au consid. 3.1.2 en lien avec la constitution d'une provision. En effet, le raisonnement est le même s'agissant de la réserve de fonctionnement. Ainsi que l'a retenu l'autorité intimée, les indemnités pour pertes financières liées aux COVID-19 dans le domaine de la culture ne peuvent ainsi pas non plus être utilisées pour créer des réserves, ces dernières ne consistant pas en un dommage financier au sens de l'ordonnance COVID-19 culture. Aucune base légale ne permet de prendre en compte des éventuels dommages futurs et, de plus, hypothétiques.

3.3. Pour ce qui a trait au bénéfice réalisé au 30 juin 2021, la recourante estime qu'il n'a pu l'être qu'en raison des indemnités COVID-19 qui lui ont été octroyées et que, sans ces dernières, l'exercice comptable 2020-2021 se serait clôturé par une perte financière de CHF 93'283.13. Elle rappelle de plus que, depuis sa création, elle reçoit diverses subventions pluriannuelles de C.\_\_\_\_\_, de D.\_\_\_\_\_ et de E.\_\_\_\_\_, de sorte qu'il faut apprécier les résultats financiers sur plusieurs exercices. Selon elle, il est essentiel de tenir compte du résultat cumulé, car son plan financier est établi sur la base de subventions pluriannuelles, qui couvrent des périodes plus longues que l'année comptable. Elle soutient donc que le bénéfice comptable de CHF 106'296.- n'est pas

Tribunal cantonal TC Page 10 de 13 une somme dont elle a pu disposer librement, mais que ce montant a été porté en déduction de l'important déficit cumulé durant les saisons précédentes. Comme l'a souligné l'autorité intimée, il ne peut pas être affirmé, ainsi que le soutient la recourante, que, sans les indemnités COVID-19 qui lui ont été octroyées, l'exercice 2020-2021 se serait soldé par une perte de CHF 93'284.- (CHF 106'296.- - CHF 199'580.-). En effet, en tenant compte de la situation avant l'attribution du montant de CHF 80'000.- à la réserve, la perte aurait été de CHF 13'284.-. Or, la constitution des réserves et provisions (ces dernières n'ayant pas été utilisées) doit être prise en considération. Pour le reste, la décision contestée du 4 mai 2022 arrive à la conclusion que les indemnités perçues par la recourante ont conduit à une surindemnisation, sans toutefois fixer le montant à restituer. En effet, il y est explicitement précisé que le montant définitif à rembourser sera déterminé sur la base des comptes 2021-2022 de la recourante et des éventuelles prochaines demandes de soutien. Ainsi que le souhaite cette dernière, l'autorité intimée a expressément reconnu, dans ses observations, qu'il était judicieux d'effectuer des calculs sur différents exercices, mais pour la période qui a été directement touchée par la pandémie. Elle a précisé que le calcul, auquel elle devra procéder à réception des chiffres annuels pour la saison 2021-2022, tiendra compte de la situation financière globale de la recourante, ce qui répond au souci de celle-ci quant à un examen de la situation sur plusieurs années.

3.4. Sur le vu de ce qui précède, il doit être constaté avec l'autorité intimée que les comptes 2020-2021 de la recourante montrent que les indemnités octroyées par les décisions des 14 décembre 2020 et 25 mars 2021 ont conduit à une surindemnisation. C'est le lieu encore de préciser que la constatation de surindemnisation – sous forme décisionnelle et sans fixer le montant exact à rembourser – se justifie dans un but de rendre l'activité étatique prévisible pour la recourante.

4. Il convient encore d'examiner si l'autorité intimée pouvait revenir sur ses décisions et demander sur le principe – dès lors que le montant définitif ne sera arrêté

qu'après la production des comptes 2021-2022 – le remboursement des indemnités déjà octroyées, ce que la recourante conteste. Comme mentionné au consid. 2.2 ci-dessus, l'ordonnance fribourgeoise relative aux mesures du plan de relance pour contrer les effets du coronavirus relevant de la DFAC et de la Direction de la sécurité, de la justice et du sport se fonde notamment sur la LSub, et en particulier sur l'art. 37. Aux termes de l'art. 37 al. 1 let. c LSub, l'autorité compétente révoque la décision d'octroi, résilie le contrat de droit public, réduit le montant de la subvention octroyée et/ou en exige la restitution totale ou partielle lorsque la subvention a été indûment promise ou versée, que ce soit en violation du droit ou sur la base d'un état de fait inexact ou incomplet. En l'occurrence, l'autorité intimée peut se fonder sur cette base légale pour demander la restitution – à tout le moins partielle – des indemnités versées à la recourante (cf. également art. 18 al. 3 de l'ordonnance COVID-19 culture). En effet, ce sont les comptes de l'exercice 2020-2021 qui ont permis de conclure au fait que les indemnités avaient finalement conduit à une surindemnisation. Autrement dit, leur examen a fait ressortir des faits qui ne pouvaient alors pas être connus, tels que l'attribution de CHF 80'000.- à la réserve et une provision non utilisée. Il s'ensuit que les décisions des 14 décembre 2020 et 25 mars 2021 reposaient sur un état de fait qui s'est révélé inexact ou incomplet – dont ni l'autorité ni la requérante ne pouvaient avoir connaissance – et que les faits

Tribunal cantonal TC Page 11 de 13 nouvellement connus justifient de requérir la restitution des indemnités en question, dont le montant devra encore être déterminé sur la base des comptes 2021-2022, comme l'a annoncé l'autorité intimée. En outre, il convient de ne pas perdre de vue la situation d'urgence qui existait à l'époque et le but des aides étatiques qui était de soutenir le milieu culturel rapidement. A cela s'ajoute encore que, comme mentionné ci-dessus, les indemnités des pertes financières liées au COVID-19 revêtent un caractère subsidiaire par rapport aux autres mesures et indemnités, comme les indemnités en cas de RHT. Or, pour les exercices 2019-2020 et 2020-2021, la recourante a perçu des RHT pour un montant de CHF 340'972.-. Dans la mesure où les comptes 2020-2021 montrent que le versement des indemnités des pertes financières liées au COVID-19 a conduit à une surindemnisation, la demande de restitution est également justifiée en raison d'une violation du droit. Par ailleurs, comme le rappelle l'autorité intimée, l'ordonnance COVID-19 culture prévoit plusieurs types de mesures. En particulier, l'indemnisation des entreprises culturelles pour les pertes financières en lien avec leurs manifestations, leurs projets ou les restrictions imposées à l'activité culturelle vise à compenser les dommages qui ont été causés par des mesures de l'Etat et qui ne sont pas compensés par d'autres indemnités; l'indemnisation couvre au maximum 80 % du dommage financier et un éventuel gain manqué n'est pas indemnisé (cf. art. 3 al. 1 let. a en lien avec les art. 4 al. 1 et art. 5). En sus de ces indemnités, les entreprises culturelles ont la possibilité de requérir des contributions pour des projets de transformation, lesquels ont pour but d'aider les entreprises culturelles à s'adapter aux nouvelles circonstances créées par l'épidémie de COVID-19 et visent à opérer la réorientation structurelle d'une entreprise culturelle ou à lui faire gagner du public (cf. art. 2 let. h de l'ordonnance COVID-19 culture). Ce sont ces dernières contributions, plutôt que les indemnités, qui tendent à soutenir la reprise des activités culturelles. Partant, contrairement à ce que soutient la recourante, la restitution des indemnités versées ne contrevient pas sur son principe à la volonté du législateur. Celle-ci crée indéniablement une certaine insécurité pour la recourante, ce d'autant que le montant réclamé n'a pas été déterminé. On peut certes s'interroger sur la façon de la DFAC de procéder en deux temps en statuant d'abord sur le

caractère indu des montants versés et en déterminant ultérieurement seulement le montant à rembourser. Cela étant, dans la mesure où, selon les explications de l'autorité intimée, celle-ci a précisément renoncé à chiffrer le montant à rembourser pour tenir compte de la situation financière globale de la recourante sur la base de comptes annuels actuels, il peut être admis que l'autorité a dans une juste mesure pris en considération les intérêts de la recourante, laquelle pourra cas échéant encore contester le montant qui lui sera finalement réclamé, respectivement demander des arrangements de paiements comme la DFAC l'a du reste déjà elle-même suggéré. 5. La restitution des indemnités versées à tort étant sur le principe admise, la DFAC pouvait, dans sa décision du 5 mai 2022, surseoir à verser l'indemnité de CHF 98'140.- pour la période du 1er septembre au 31 décembre 2021, montant que la recourante ne conteste du reste pas. Cela étant, dès lors que le montant à restituer doit encore être déterminé, elle ne pouvait pas indiquer que "Cette indemnité ainsi que les éventuelles suivantes seront déduites du montant à rembourser. Dès lors, la présente décision ne conduit à aucun versement financier, mais réduit le futur montant à rembourser". Cette décision doit donc être modifiée en ce sens que cette indemnité ainsi que les éventuelles suivantes seront déduites du montant à rembourser selon

Tribunal cantonal TC Page 12 de 13 la décision du 4 mai 2022. Le versement de cette indemnité, respectivement d'une partie de celle-ci, dépendra du montant définitif à restituer. 6. Sur le vu de ce qui précède, les recours 603 2022 89 et 603 2022 90 doivent être rejetés et les décisions rendues par la DFAC les 4 et 5 mai 2022 confirmées. Même si elles n'ont pas été formellement requises mais uniquement mentionnées, la Cour de céans précise enfin qu'il n'y a pas lieu de donner suite aux mesures d'instruction – interrogatoire des parties, audition du chef du SeCU – évoquées par la recourante, en application du principe de l'appréciation anticipée des preuves; en effet, les pièces versées au dossier – en particulier les comptes – permettent parfaitement de comprendre la situation de la recourante; ces mesures ne pourraient conduire à modifier l'avis de la Cour de céans. 7. Vu l'issue des recours, les frais de la procédure doivent être mis à la charge de la recourante qui succombe (art. 131 CPJA). Ils sont fixés selon les art. 1 et 2 du tarif fribourgeois du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative (RSF 150.12). Pour le même motif, il n'est pas alloué d'indemnité de partie. (dispositif en page suivante)

Tribunal cantonal TC Page 13 de 13 la Cour arrête : I. Les recours 603 2022 89 et 603 2022 90 sont rejetés. La décision de la DFAC du 5 mai 2022 est modifiée en ce sens que l'indemnité accordée de CHF 98'140.- ainsi que les éventuelles suivantes seront déduites du montant à rembourser. Le versement de cette indemnité, respectivement d'une partie de celle-ci, dépendra du montant définitif à restituer. II. Les frais de procédure, par CHF 2'000.-, sont mis à la charge de la recourante. Ils sont compensés avec l'avance de frais versée. III. Il n'est pas alloué d'indemnité de partie. IV. Notification. Cette décision peut faire l'objet d'un recours auprès du Tribunal fédéral, à Lausanne, dans les 30 jours dès sa notification. La fixation du montant des frais de procédure peut, dans un délai de 30 jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a statué, lorsque seule cette partie de la décision est contestée (art. 148 CPJA). Fribourg, le 14 octobre 2022/jfr/vth La Présidente : La Greffière-rapporteuse :

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