

FR_GERICHTE 603 2024 37 vom 12. August 2024

FR Kantonsgericht, 2024-08-12, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_603_2024_37

FR: FR_GERICHTE 603 2024 37 du 12 août 2024

IT: FR_GERICHTE 603 2024 37 del 12 agosto 2024

Regeste

Arrêt de la IIIe Cour administrative du Tribunal cantonal | Wirtschaft

Volltext

Tribunal cantonal TC Kantonsgericht KG Rue des Augustins 3, case postale 630, 1701 Fribourg T +41 26 304 15 00 www.fr.ch/tc — Pouvoir Judiciaire PJ Gerichtsbehörden GB 603 2024 37 Arrêt du 12 août 2024 IIIe Cour administrative Composition Présidente : Dominique Gross Juges : Stéphanie Colella, Johannes Frölicher Greffier-rapporteur : Julien Delaye Parties A. _____, recourant contre DIRECTION DE L'ÉCONOMIE, DE L'EMPLOI ET DE LA FORMATION PROFESSIONNELLE, autorité intimée Objet Economie – Cas de rigueur Covid-19 – Cessation d'activité – Restitution des indemnités Recours du 8 mars 2024 contre la décision du 14 février 2024 Tribunal cantonal TC Page 2 de 11 considérant en fait A. A. _____ exploitait, en raison individuelle non inscrite au registre du commerce, le restaurant B. _____ situé à C. _____, dans la Commune de D. _____. Dans le cadre d'une demande d'aides cantonales pour les cas de rigueur liés au COVID-19, il s'est engagé, le 12 avril 2021, à ne distribuer aucun dividende ou tantième, à ne pas rembourser d'apports de capital et à ne pas octroyer de prêts à ses actionnaires pendant les quatre années suivant l'obtention d'une contribution non remboursable ou jusqu'à sa restitution volontaire au canton. Sur cette base, l'intéressé a bénéficié d'une aide pour les cas de rigueur couvrant la période de novembre 2020 à mai 2021, à hauteur de CHF 46'582.-, selon les modalités de calcul de l'ordonnance fribourgeoise du 16 novembre 2020 sur les mesures économiques destinées à lutter contre les effets du coronavirus par un soutien aux cas de rigueur (OMECR COVID-19; RSF 821.40.63), en vigueur jusqu'au 31 août 2022. De ce montant, CHF 6'980.- ont été accordés sur la base de l'ordonnance fribourgeoise du 16 novembre 2020 sur les mesures d'accompagnement pour les établissements contraints à la fermeture lors de la deuxième vague de coronavirus (OMAF COVID-19; RSF 821.40.91), en vigueur jusqu'au 31 janvier 2021, et CHF 5'477.- sur la base de l'ordonnance fribourgeoise d'exécution du plan cantonal de relance en vue de contrer les effets de la crise sanitaire et économique due au coronavirus ("Bars, discothèques et restaurants") du 24 novembre 2020 (OPCR-Gastro COVID-19; RSF 821.40.94), en vigueur jusqu'au 11 octobre 2021. Le solde de CHF 34'125.- a été versé en six tranches entre le 21 avril et le 11 octobre 2021, conformément à l'ordonnance du 25 novembre 2020 relative aux mesures pour les cas de rigueur destinées aux entreprises en lien avec l'épidémie de COVID-19 (OMCR 20; RS 951.262). En parallèle, le requérant a également reçu, le 18 décembre 2020, une aide de CHF 560.85 dans le cadre des mesures cantonales, conformément à l'ordonnance fribourgeoise du 16 novembre 2020 sur les mesures d'accompagnement pour les employé-e-s des établissements contraints à la fermeture lors de la deuxième vague de coronavirus (OMAE COVID-19; RSF 821.40.92). B. Lors d'un contrôle effectué par le Service cantonal des contributions (SCC), il a été

constaté une diminution des fonds propres de l'entreprise individuelle entre 2020 et 2022, passant de CHF 31'899.37 à CHF 539.71. Le 11 janvier 2024, la Direction de l'économie, de l'emploi et de la formation professionnelle (DEEF) a demandé des explications par téléphone à la fiduciaire indiquée comme personne de contact. Celle-ci l'a informée que l'intéressé avait cessé son activité commerciale. Ce dernier a confirmé, le même jour, l'arrêt de son activité indépendante le 31 décembre 2022 et la reprise d'une activité salariée. Par courrier électronique du 16 janvier 2024, la DEEF a informé l'intéressé qu'elle allait exiger la restitution des aides pour cas de rigueur, soit la somme de CHF 34'125.-. Elle l'a invité à se déterminer, mais ce dernier n'a pas donné suite. C. Par décision du 14 février 2024, la DEEF a exigé la restitution des indemnités octroyées pour cas de rigueur COVID-19, à hauteur de CHF 34'125.-. Elle a prévu un échelonnement des paiements en dix tranches trimestrielles à compter du 31 mars 2024. Tribunal cantonal TC Page 3 de 11 D. Le 8 mars 2024, l'intéressé recourt auprès du Tribunal cantonal contre cette décision, concluant à ce qu'il soit renoncé à ordonner la restitution de l'aide financière octroyée. À l'appui de ses conclusions, le recourant soutient que la cessation de son activité n'était pas un choix délibéré de sa part. Il rappelle qu'il a dû cesser ses activités en raison de la suppression du parking près de son restaurant due à des travaux. Ces travaux ont rendu l'accès à son restaurant difficile, entravant sa capacité à mener ses activités commerciales de manière viable. Il assure qu'il a toujours respecté les critères et les exigences pour les cas de rigueur COVID-19 et a fourni tous les documents et informations demandés par les autorités compétentes. Il précise que les fonds reçus n'ont pas été utilisés à des fins personnelles, mais ont été exclusivement consacrés à couvrir les dépenses opérationnelles et les obligations commerciales de son restaurant. Il conteste avoir procédé à une distribution de dividendes ou à un remboursement d'apports en capital et estime donc que les conditions d'un remboursement ne sont pas remplies. E. Dans ses observations du 15 mai 2024, l'autorité intimée propose de rejeter le recours. Elle souligne que les travaux sur les places de parking du restaurant, bien qu'ils aient pu affecter l'activité commerciale du recourant, ne sont pas une raison valable selon le Secrétariat d'Etat à l'économie (SECO) pour renoncer à la restitution des aides. Elle précise que le canton ne peut en outre pas être tenu responsable des conséquences financières d'un litige privé concernant les places de stationnement. De plus, elle note que la diminution des capitaux propres de l'entreprise entre 2020 et 2022 est considérée comme un remboursement d'apport en capital, même si elle résulte d'une perte commerciale. Par conséquent, elle estime que le remboursement des aides perçues est justifié. Le recourant n'a pas déposé de contre-observations. F. Les arguments avancés par les parties à l'appui de leurs conclusions seront repris dans les considérants en droit du présent arrêt pour autant que cela s'avère nécessaire à l'issue du litige. en droit 1. 1.1. Déposé dans le délai et les formes prescrits, le recours est recevable en vertu des art. 79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1), ainsi que de l'art. 19 al. 4 OMECR COVID-19. De plus, l'avance de frais ayant été versée dans le délai imparti, le Tribunal peut entrer en matière sur ses mérites. 1.2. Selon l'art. 77 CPJA, le recours devant le Tribunal cantonal peut être formé pour violation du droit, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation (let. a) et pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents (let. b). En revanche, à défaut d'habilitation légale expresse, le Tribunal cantonal ne peut pas examiner en l'espèce le grief d'inopportunité (art. 78 al. 2 CPJA). 2. 2.1. Selon l'art. 12 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), dans Tribunal cantonal TC Page 4 de 11 sa

version en vigueur du 20 mars au 31 décembre 2021, la Confédération peut, à la demande d'un ou plusieurs cantons, soutenir les mesures de ces cantons pour les cas de rigueur destinées aux entreprises individuelles, aux sociétés de personnes ou aux personnes morales ayant leur siège en Suisse (entreprises) qui ont été créés ou ont commencé leur activité commerciale avant le 1er octobre 2020, avaient leur siège dans le canton le 1er octobre 2020, sont particulièrement touchées par les conséquences de l'épidémie de COVID-19 en raison de la nature même de leur activité économique et constituent un cas de rigueur, en particulier les entreprises actives dans la chaîne de création de valeur du secteur événementiel, les forains, les prestataires du secteur des voyages, de la restauration et de l'hôtellerie ainsi que les entreprises touristiques. D'après l'art. 12 al. 1ter de la loi COVID-19, dans sa teneur du 20 mars au 31 décembre 2021, pour pouvoir bénéficier d'une mesure pour les cas de rigueur, l'entreprise soutenue ne doit pas, pour l'exercice comptable durant lequel la mesure est octroyée et pour les trois exercices comptables qui suivent: (a) distribuer de dividendes ou de tantièmes ou décider de leur distribution, ni (b) rembourser d'apports en capital ou décider de leur remboursement. L'al. 2bis de cette disposition, dans sa teneur du 19 décembre 2020 au 31 décembre 2021, précise que le soutien de la Confédération n'est accordé que si les entreprises étaient rentables ou viables avant l'apparition du COVID-19 et à condition qu'elles n'aient pas droit à d'autres aides financières de la Confédération au titre du COVID-19. Ces dernières n'incluent pas les indemnités en cas de réduction de l'horaire de travail, les allocations pour perte de gain et les crédits visés par l'ordonnance du 25 mars 2020 sur les cautionnements solidaires liés au COVID-19 et par la loi du 18 décembre 2020 sur les cautionnements solidaires liés au COVID-19. L'al. 5, dans sa teneur en vigueur du 19 décembre 2020 au 31 décembre 2021, prévoit que le Conseil fédéral peut assouplir les conditions d'éligibilité fixées dans le présent article pour les entreprises qui, en raison des mesures fédérales ou cantonales de lutte contre l'épidémie de COVID-19, doivent fermer ou restreindre considérablement leur activité pendant plusieurs semaines à partir du 1er novembre 2020.

2.2. Sur la base notamment de ces dispositions, le Conseil fédéral a édicté l'OMCR 20. Dans sa version ici applicable, elle définit à quelles conditions la Confédération participe aux coûts et aux pertes que les mesures pour les cas de rigueur destinées aux entreprises occasionnent à un canton (art. 1). A cet égard, il y a lieu de souligner que la participation de la Confédération est destinée uniquement aux entreprises bénéficiant du soutien du canton et qui répondent aux exigences visées à la section 2 (art. 1 al. 1 let. a). Celle-ci prévoit notamment, à son art. 6 let. a, dans sa version en vigueur dès le 1er avril 2021, que l'entreprise fournit au canton les garanties suivantes: durant l'exercice au cours duquel des mesures pour cas de rigueur ont été octroyées et pour les trois exercices suivants ou jusqu'au remboursement des aides obtenues, elle ne décide ni ne distribue aucun dividende ou tantième et ne rembourse pas d'apports de capital (ch. 1) et elle n'octroie pas de prêts à ses propriétaires (ch. 2).

2.3. Au niveau cantonal, 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 objectif d'approuver les mesures prises par le Conseil d'Etat pour lutter contre l'épidémie de COVID-19 et de surmonter les conséquences de ces mesures sur la société, l'économie et les autorités (art. 1). En particulier, elle prévoit, à son art. 6 al. 2, que le Conseil d'Etat définit les cas de rigueur en tenant notamment compte des réalités économiques du canton (1ère phrase). Tribunal cantonal TC Page 5 de 11 Se fondant notamment sur l'art. 12 de la loi COVID-19 et sur la disposition cantonale précitée, le Conseil d'Etat a adopté l'OMECCR COVID-19. Cette ordonnance régit les conditions dans lesquelles l'Etat peut octroyer un

soutien financier aux entreprises qualifiées de "cas de rigueur" en raison de la crise du coronavirus (art. 1 al. 1). Est ainsi notamment considérée comme "cas de rigueur" l'entreprise qui, en raison des mesures prises par la Confédération ou le canton pour endiguer l'épidémie de COVID-19, doit cesser, sur décision desdites autorités, son activité pour au moins quarante jours civils cumulés entre le 1er novembre 2020 et le 30 juin 2021 (art. 4 al. 2a OMECR COVID-19). Les conditions relatives aux entreprises sont exposées aux art. 5 ss OMECR COVID-19. Parmi celles-ci, l'art. 9 al. 1 let. a précise que la demanderesse doit attester qu'elle ne distribuera aucun dividende ou tantième, ne remboursera pas d'apports de capital et n'octroiera pas de prêts à ses propriétaires pour l'exercice comptable durant lequel la mesure est octroyée et pour les trois exercices comptables qui suivent l'obtention d'une contribution non remboursable ou jusqu'à restitution volontaire de cette contribution au canton (ch. 1) et pendant toute la durée du prêt, du cautionnement ou de la garantie ou jusqu'à remboursement du prêt ou extinction des obligations contractuelles mentionnées ci-avant (ch. 2). Au sens de l'art. 24 al. 3 OMECR COVID-19, le remboursement de l'aide financière peut être exigé en retour si les conditions émises dans l'ordonnance, ainsi que dans la loi fédérale COVID-19 et son ordonnance d'application, ne sont pas remplies ou si les informations remises par l'entreprise bénéficiaire se révèlent inexactes ou erronées.

3. 3.1. Il ressort de la loi fédérale et de ses dispositions d'exécution que l'entreprise soutenue ne doit pas, pour l'exercice comptable durant lequel la mesure est octroyée et pour les trois exercices comptables suivants, distribuer de dividendes ni rembourser d'apports en capital (art. 12 al. 1ter de la loi COVID-19). L'entreprise doit également fournir au canton la garantie qu'elle ne le fera pas (art. 6 let. a ch. 1 OMCR 20 et art. 9 al. 1 let. a OMECR COVID-19). Cela étant, puisque le recourant soutient que les conditions pour exiger la restitution des aides perçues ne sont pas remplies et qu'il estime que la cessation de son activité indépendante le 31 décembre 2022 ne peut pas être assimilée à une distribution de bénéfices ou à un remboursement de capital, il est utile de rappeler brièvement le contexte dans lequel les aides pour cas de rigueur ont été instaurées.

3.2. Les aides pour cas de rigueur ont été mises en place par la Confédération et les cantons pour répondre aux besoins des entreprises financièrement affectées par la pandémie de COVID-19, lorsque les instruments existants étaient insuffisants. La réglementation visait à atténuer l'impact économique des mesures de protection de la population et à aider l'économie à surmonter la crise en soutenant les entreprises particulièrement touchées (cf. Rapport du Conseil fédéral sur les aides COVID-19 pour les cas de rigueur du 22 décembre 2023, disponible sur [covid19.easygov.swiss](https://www.covid19.easygov.swiss) > Cas de rigueur, consulté le 12 août 2024). Lors de sa séance du 31 mars 2021, le Conseil fédéral a décidé de modifier l'OMCR 20 pour intégrer les changements apportés par le Parlement dans la loi COVID-19 lors de la session de printemps 2021. Concernant l'aide aux cas de rigueur, les modifications portaient sur la participation de l'État aux bénéfices potentiels des entreprises en 2021 et sur la durée de l'interdiction de distribuer des bénéfices, des tantièmes ou de rembourser l'apport en capital. Cette interdiction s'appliquait à Tribunal cantonal TC Page 6 de 11 l'exercice durant lequel l'aide était versée et aux trois exercices suivants. Le Conseil fédéral a également rappelé que l'aide de l'État visait à atténuer les pertes, et non à générer des bénéfices ou à surindemniser les entreprises (cf. Communiqué du Conseil fédéral du 31 mars 2021, disponible sur www.admin.ch > Conseil fédéral > Documentation > Communiqués > Coronavirus: le Conseil fédéral modifie l'ordonnance sur les cas de rigueur et l'ordonnance sur les pertes de gain, consulté le 12 août 2024). Avec les aides pour cas de rigueur, le Parlement et le Conseil fédéral ont voulu maintenir les

structures existantes et garantir la pérennité des entreprises pendant la pandémie. Contrairement aux indemnités de réduction de l'horaire de travail, aux allocations pour perte de gain coronavirus ou aux crédits COVID-19, il n'a pas été possible de s'appuyer sur des instruments ou structures existants pour mettre en place ces mesures. La forme, l'étendue et les modalités de mise en œuvre ont dû être développées rapidement et ajustées à plusieurs reprises en fonction de l'évolution de la pandémie (cf. Rapport du Conseil fédéral du 22 décembre 2023, ch. 3.2). Compte tenu de la précarité de la situation, la Confédération et les cantons devaient pouvoir accorder des aides rapidement. 3.3. Par conséquent, on comprend bien pourquoi il est préférable d'opter pour des restrictions d'utilisation plutôt que d'imposer des conditions préalables strictes à l'octroi des aides. Cela aurait nécessité un examen approfondi et engendré des délais conséquents avant leur versement, mettant en péril l'exploitation de nombreuses entreprises. Ainsi, l'exigence selon laquelle le bénéficiaire ne doit pas être retiré de l'entreprise pendant l'année de l'octroi des aides et les trois années suivantes vise à garantir une utilisation des aides conforme à l'affectation prévue. De même, l'interdiction de rembourser des apports en capital poursuit le même objectif. Toutefois, la question de l'application de ces restrictions en cas de cessation d'activité a été plusieurs fois débattue au Parlement fédéral, notamment pour les entreprises individuelles (cf. Interpellation Feller 23.3541; Motion Feller 23.3759; Motion Gapany 23.3842; Motion Roduit 23.3899). Les interventions demandaient que la distribution d'un bénéfice de liquidation ne soit en général pas considérée comme une violation des conditions d'utilisation des aides. Le Conseil fédéral a examiné si les entreprises individuelles étaient particulièrement concernées par les aides pour cas de rigueur et si une application flexible des restrictions d'utilisation pouvait se justifier. Les clarifications ont montré qu'il n'existait aucune base légale permettant de différencier les entreprises individuelles des autres types d'entreprises. Par conséquent, une cessation d'activité avant l'expiration du délai mentionné à l'art. 6 OMCR 20 est considérée, selon le Conseil fédéral, comme un détournement de l'objectif des aides pour cas de rigueur (cf. Lettre aux cantons du 22 septembre 2023 concernant l'art. 6, pièce no 7 du dossier de l'autorité). 3.4. Dans ce contexte, la Cour de céans a également rappelé que les aides pour cas de rigueur visent à sauvegarder les entreprises en difficulté et les emplois, et non à garantir un rendement privé au propriétaire. Il n'est donc pas admissible que le propriétaire d'une entreprise puisse prétendre à un bénéfice de liquidation à hauteur des aides perçues (cf. arrêts TC FR 603 2023 79 du 28 février 2024 consid. 5.2.4; 603 2023 54 du 9 janvier 2024 consid. 4.3.1). Ainsi, l'état de fait proscrit par l'art. 12 al. 1ter de la loi COVID-19 est, en principe, toujours réalisé en cas de cessation d'activité ou de liquidation hors faillite. La Cour ne voit aucune raison que ce principe ne s'applique pas également aux entreprises individuelles, où l'exploitant ne peut prétendre à un bénéfice de liquidation qu'après avoir remboursé intégralement les aides. Tribunal cantonal TC Page 7 de 11 3.5. En l'occurrence, le recourant a cessé son activité indépendante le 31 décembre 2022. Son entreprise disposait encore d'un capital social de CHF 33'381.03 en début d'année. Après la liquidation des actifs et le remboursement des dettes courantes, elle a enregistré une perte de CHF 29'672.18, ajustée à CHF 11'000.- par le SCC. De plus, le recourant a effectué des prélèvements privés de CHF 21'841.32 durant l'exercice. Par conséquent, l'excédent de liquidation comptable de l'entreprise individuelle au moment de la cessation de son activité était de CHF 539.71. La réintégration de cet excédent dans la fortune privée du recourant constitue ainsi indéniablement un remboursement d'apport en capital, restreint par l'art. 6 OMCR 20 et l'art. 9 OMECR. 4. Il sied toutefois d'examiner ce qu'il en est lorsque le bénéfice de liquidation ne permet pas de couvrir,

comme en l'espèce, l'intégralité du remboursement des aides perçues. 4.1. L'autorité intimée estime que les prélèvements privés de CHF 21'841.32 et la perte de CHF 11'000.- sont assimilés à un remboursement d'apport en capital, restreint par l'art. 6 OMCR 20 et l'art. 9 OMECR. Elle ne s'écarte pas de l'arrêté du Conseil d'Etat du 20 septembre 2022 qui lui impose d'exiger le remboursement complet des indemnités, sans lui laisser aucune marge de manœuvre. Dès lors, elle considère qu'elle n'a pas à examiner la manière dont les fonds ont été utilisés par le recourant et que, même si elle résulte d'une perte commerciale, la diminution des capitaux propres entraîne, pour les raisons individuelles, un remboursement d'apport en capital. Ce faisant, même si elle ne le formule pas expressément, l'autorité s'entient à la responsabilité personnelle et illimitée du recourant. 4.2. Le droit fédéral établit les conditions minimales pour que la Confédération participe financièrement aux programmes de soutien aux entreprises mis en place par les cantons (cf. arrêts TF 2C_757/2022 du 4 mai 2023 consid. 1.3.4; 2C_969/2022 du 12 avril 2023 consid. 1.3.3; 2C_8/2022 du 28 septembre 2022 consid. 1.3.4). En d'autres termes, les cantons peuvent offrir plus que la participation financière de la Confédération et peuvent décider de ne pas exiger le remboursement des aides versées, même si la Confédération ne renonce pas au remboursement de sa part. En revanche, il ne serait pas admissible que le Canton exige le remboursement des aides, dans les cas où la Confédération y renonce. Dans ce contexte, en réponse aux interventions parlementaires précitées (cf. supra consid. 3.3), le Conseil fédéral a précisé que des exceptions au remboursement des aides perçues par des entreprises individuelles peuvent être envisagées dès lors que le sort de l'entreprise est directement lié à celui de l'entrepreneur. Cela inclut les cas d'incapacité durable de travail, de retraite ou de décès de l'entrepreneur (cf. Lettre aux cantons du 22 septembre 2023). En février 2024, il a ajouté que le non-renouvellement de la concession d'exploitation, sans faute de l'entreprise, entre également dans cette catégorie. Lors de l'examen de situations exceptionnelles, il a précisé qu'afin de garantir l'égalité de traitement de toutes les entreprises, seuls les cas où un type d'entreprise est incontestablement désavantagé par rapport aux autres sont pris en compte (cf. Lettre aux cantons du 23 février 2024 – Cas de rigueur – Restrictions d'utilisation des fonds en cas de cessation d'activité, pièce no 8 du dossier de l'autorité; ég. Intervention du Conseiller fédéral Parmelin du 13 mars 2024, BO 2024 N 474). 4.3. Pour sa part, par arrêté du 20 septembre 2022, le Conseil d'Etat a chargé la DEEF de demander à toute entreprise ayant versé ou décidé de verser des dividendes ou tantièmes après avoir reçu des aides pour cas de rigueur, de restituer intégralement ces aides (art. 1; cf. pièce 9 du Tribunal cantonal TC Page 8 de 11 dossier de l'autorité). Cette mesure repose sur l'OMCR 20, l'OMECR COVID-19 et la loi fribourgeoise du 17 novembre 1999 sur les subventions (LSub; RSF 616.1), et tient compte des instructions du SECO concernant l'application de l'art. 6 OMCR 20, notamment l'interdiction de distribuer des dividendes ou des tantièmes pendant l'exercice où des mesures pour cas de rigueur ont été octroyées et pour les trois exercices suivants, ou jusqu'au remboursement des aides obtenues. Le Tribunal cantonal a déjà précisé que l'arrêté du Conseil d'Etat du 20 septembre 2022 impose à la DEEF de demander le remboursement des indemnités, sans marge de manœuvre et sans que cela soit arbitraire (cf. arrêts TC FR 603 2022 143 du 20 juillet 2023 consid. 4.1 et TC FR 603 2023 54 du 9 janvier 2024 consid. 4.3.2). Il a souligné que la saine gestion financière du canton constitue un intérêt public prépondérant et qu'il existe un intérêt tout aussi important à récupérer les aides indument perçues auprès des entreprises, dès lors que, si le canton y renonce, il ne sera pas remboursé à hauteur de 70 % par la Confédération, respectivement il devra lui restituer les montants en question en puisant dans les finances publiques (cf. arrêt

TC FR 603 2022 143 du 20 juillet 2023 consid 4.2.2). Cependant, cette jurisprudence ne prend pas encore en compte la lettre du SECO aux cantons du 23 février 2024, qui indique clairement que, lors de l'examen de situations exceptionnelles, les cas où un type d'entreprise est incontestablement désavantagé par rapport aux autres peuvent être considérés, et ce afin de garantir l'égalité de traitement entre les entreprises. Il est donc nécessaire d'examiner si une application stricte des directives du Conseil d'Etat est justifiée dans le cas d'espèce, étant précisé que la Cour ne s'est pas encore prononcée sur leur conformité au droit supérieur, et notamment au droit à l'égalité de traitement. Il convient donc de déterminer si de telles entreprises sont incontestablement désavantagées par rapport aux autres formes de société, comme le préconise dorénavant le SECO dans sa dernière lettre aux cantons du 23 février 2024. 4.4. Selon l'art. 8 al. 1 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 de la Confédération suisse (Cst.; RS 101), tous les êtres humains sont égaux devant la loi. Les personnes morales peuvent également s'en prévaloir (cf. ATF 140 I 201 consid. 6.5.1). Une décision ou un arrêté viole le principe de l'égalité de traitement consacré à l'art. 8 al. 1 Cst. lorsqu'il établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou qu'il omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (cf. ATF 137 V 334 consid. 6.2.1). Il y a notamment inégalité de traitement lorsque l'Etat accorde un privilège ou une prestation à une personne, mais dénie ceux-ci à une autre personne qui se trouve dans une situation comparable (cf. ATF 140 I 201 consid. 6.5.1; 105 Ia 91 consid. 4b). En droit comptable, l'exploitant d'une entreprise individuelle ne perçoit pas de salaire, mais utilise le bénéfice de son entreprise pour ses besoins privés. Ce bénéfice est considéré comme un retrait de capital, enregistré dans un compte privé, qui réduit le capital social et est ajusté en fin d'exercice avec le résultat de l'entreprise (cf. BUCHELER, Abrégé de droit comptable, 2018, p. 285 s.). Si les prélèvements sur ce compte privé sont inférieurs au bénéfice, la fortune commerciale de l'entrepreneur augmente. A l'inverse, si les prélèvements dépassent le bénéfice, cela peut réduire la fortune commerciale, pouvant potentiellement conduire à la cessation de l'activité ou à des dettes engageant la responsabilité personnelle de l'entrepreneur. En fin d'exercice, le résultat est attribué au compte privé. En cas de bénéfice, il est inscrit au crédit du compte privé, et en cas de perte, elle Tribunal cantonal TC Page 9 de 11 est reportée au débit. Il existe deux manières de traiter le solde du compte privé après la clôture: soit le solde est viré au compte de capital, réinitialisant le compte privé pour l'exercice suivant (c'est la méthode qu'a choisi le recourant dans la présentation de ses comptes), soit le solde reste attribué au compte privé, sans changement au compte de capital (cf. BUCHELER, p. 294 ss). Contrairement aux entreprises individuelles, les sociétés de capitaux sont des entités juridiques indépendantes et considèrent les actionnaires comme des tiers. Si le propriétaire travaille pour la société, il est juridiquement et socialement considéré comme un salarié et reçoit une rémunération pour son activité dépendante (cf. BUCHELER, p. 346). Cette rémunération, destinée à couvrir ses dépenses privées, constitue une charge déductible du bénéfice imposable (art. 959b al. 2 et 4 de la loi du 30 mars 1911 complétant le Code civil suisse, Droit des obligations, CO; RS 220). Sous l'angle de la législation pour cas de rigueur, les charges de personnel, y compris le salaire versé au propriétaire de l'entreprise, ne sont généralement pas considérées comme une distribution de bénéfice nécessitant le remboursement des aides perçues. Ces aides visaient en effet à aider les entreprises

touchées par les mesures sanitaires à payer leurs charges fixes, sans toutefois réaliser de bénéfice grâce à ces aides. Ce principe s'applique même en cas de liquidation de la société ou de cessation d'activité. Sauf en cas d'abus, le salaire versé au propriétaire lors du dernier exercice n'est pas vu comme une distribution de bénéfice, à condition qu'il serve à couvrir ses dépenses privées et non à créer, de manière détournée, un rendement privé pour le propriétaire. 4.5. Il n'y a en l'espèce aucune raison qu'il en soit autrement pour l'entreprise individuelle ici litigieuse. Il serait contraire à l'objectif des aides pour cas de rigueur que l'entrepreneur individuel doive renoncer à toute forme de revenu, contrairement au propriétaire d'une société de capitaux, surtout si ce revenu est destiné à couvrir ses dépenses privées et qu'il s'apparente à un salaire. Une telle différence de traitement, bien que justifiable sur le plan civil, désavantagerait incontestablement les entreprises individuelles par rapport aux sociétés de capitaux en ce qui concerne les aides pour cas de rigueur. Une application stricte de l'arrêté du Conseil d'Etat du 20 septembre 2022 concrétiserait à n'en pas douter une inégalité de traitement entre les raisons individuelles et les sociétés de capitaux, qui violerait l'art. 8 Cst. Elle n'est du reste pas conforme à l'esprit de la dernière lettre aux cantons du SECO qui admet qu'il soit renoncé à exiger le remboursement des aides lorsqu'un type d'entreprise est incontestablement désavantagé par rapport aux autres. D'ailleurs, l'autorité intimée n'a jamais déclaré que tout prélèvement privé conduit nécessairement au remboursement des aides perçues et ne prétend pas que l'entrepreneur n'a pas droit à tirer un quelconque revenu durant l'exercice au cours duquel les aides sont versées et au cours des trois exercices suivants, à juste titre d'ailleurs, puisque cela conduirait manifestement à une violation de la liberté économique de l'entrepreneur. Cela étant, le droit de cesser une activité indépendante fait aussi partie de la liberté économique et on ne voit pas en quoi il ne serait pas admissible que l'entrepreneur puisse tirer un revenu régulier, destiné à couvrir ses dépenses privées, même s'il contribue à diminuer le bénéfice de liquidation disponible pour le remboursement des aides pour cas de rigueur. Dans le cas contraire, l'entrepreneur serait clairement désavantagé du seul fait qu'il ne s'est pas organisé sous une autre forme de société. Il suit de là qu'il convient, pour les prélèvements sur le compte privé de l'entrepreneur, d'examiner s'ils étaient destinés à couvrir ses dépenses privées ou s'ils lui ont permis, au contraire, d'accroître, de manière abusive, sa fortune privée grâce aux aides versées, en tenant compte de toutes les circonstances du cas d'espèce. Ce n'est que dans ce deuxième cas de figure qu'il convient d'admettre que les aides versées ne sont pas utilisées conformément à leur affectation. Tribunal cantonal TC Page 10 de 11 En l'espèce, rien n'indique que les prélèvements privés de CHF 21'841.32 effectués en 2022 par le recourant n'aient pas été entièrement dédiés à couvrir ses dépenses privées. Ce montant est inférieur à celui prélevé en 2020 (CHF 27'003.20) et, vu sa faible importance, la Cour ne voit pas d'indices d'un quelconque abus. Par conséquent, du point de vue des aides pour cas de rigueur, cette somme de CHF 21'841.32 est assimilable à une charge. Elle ne constitue dès lors ni une distribution de bénéfice, ni un remboursement d'apport en capital, au sens des art. 6 OMCR 20 et 9 OMECR. L'autorité intimée ne pouvait donc pas exiger la restitution des aides perçues à concurrence de ce montant. 4.6. Il n'en va pas autrement d'ailleurs de la perte comptable de CHF 11'000.-. Il faut en effet rappeler que, pour les sociétés de capitaux, si l'excédent de liquidation ne permet pas de restituer intégralement les aides, l'Etat ne peut, sauf abus de droit (théorie de la transparence; "Durchgriff"), pas exiger du propriétaire le remboursement du solde à la place de la société dissoute. Il n'y a en l'espèce aucune raison qu'il en soit autrement pour l'entreprise individuelle ici litigieuse. En effet, il faut bien relever que cette perte n'est due qu'aux

prélèvements privés effectués par le recourant durant l'exercice en question, prélèvements qui, comme considéré, étaient destinés à couvrir ses dépenses privées. Dans ces circonstances, si le recourant devait supporter cette perte sur sa fortune privée, cela reviendrait à lui demander de renoncer à une partie de sa rémunération pour le travail qu'il a effectué durant l'exercice 2022 et le désavantagerait clairement du seul fait qu'il ne s'est pas organisé sous une autre forme de société. Il suit de là que, dans le cas d'espèce, la diminution du capital engendrée par la perte de CHF 11'000.- ne constitue pas un remboursement d'apport en capital au sens des art. 6 OMCR 20 et 9 OMECR, de sorte que l'autorité intimée ne pouvait pas exiger la restitution de ces montants. 4.7. Sur la base de ce qui précède et de la comptabilité de l'entreprise au 31 décembre 2022, date à laquelle le recourant a cessé son activité, la situation se résume comme suit: L'entreprise a touché des aides pour cas de rigueur couvrant la période de novembre 2020 à mai 2021 à concurrence de CHF 34'125.-. Au 1er janvier 2022, elle ne disposait déjà plus que d'un capital social de CHF 33'381.03. Au cours de l'exercice 2022, la société a réalisé une perte ajustée de CHF 11'000.-, de sorte que ses fonds propres après comptabilisation du résultat de l'exercice se montaient à CHF 22'381.03. Elle a encore versé un revenu de CHF 21'841.32 à son titulaire, lequel doit, comme considéré, aussi être déduit des fonds propres disponibles, de sorte que l'excédent de liquidation s'élevait à CHF 539.71 au 31 décembre 2022. Afin d'éviter un désavantage clair entre les différentes formes de sociétés, il convient donc de limiter à la somme de CHF 539.71 le montant auquel l'autorité intimée pouvait prétendre au titre de remboursement des aides pour cas de rigueur, conformément à l'art. 8 al. 1 Cst. et à la dernière lettre du SECO aux cantons. 5. 5.1. Vu ce qui précède, le recours est partiellement admis. La décision du 14 février 2024 de la DEEF est réformée en ce sens que le montant à restituer par le recourant est fixé à CHF 539.70. L'autorité intimée est chargée de fixer les modalités de sa restitution. 5.2. Le recourant ayant obtenu gain de cause dans une très large mesure, il n'est pas perçu de frais et l'avance de frais de CHF 1'500.- prestée le 15 avril 2024 lui est restituée. Le recourant, qui n'est pas représenté, n'a pas droit à une indemnité de partie. Tribunal cantonal TC Page 11 de 11 la Cour arrête : I. Le recours est partiellement admis. Partant, la décision du 14 février 2024 est réformée en ce sens que le montant à restituer par le recourant est fixé à CHF 539.70. II. L'autorité intimée est chargée de fixer les modalités de la restitution. III. Il n'est pas perçu de frais de procédure. L'avance de CHF 1'500.- versée par le recourant lui est restituée. IV. Notification. Cette décision peut faire l'objet d'un recours auprès du Tribunal fédéral, à Lausanne, dans les 30 jours dès sa notification. Fribourg, le 12 août 2024/jud La Présidente Le Greffier-rapporteur

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