



Cour I
A-1431/2022

Arrêt du 7 novembre 2023

Composition

Jérôme Candrian (président du collège),
Claudia Pasqualetto Péquignot, Alexander Mistic, juges,
Johanna Hirsch-Sadik, greffière.

Parties

X. _____ SA,
représentée par
Maître Michael Imhof, avocat,
Frôté & Partner SA,

recourante,
contre

Office fédéral de la communication OFCOM,
autorité inférieure.

Objet

Télécommunications ; mesures transitoires en faveur des
médias électroniques en lien avec le coronavirus (rembour-
sement de la contribution unique pour l'année 2020).

Faits :**A.**

A.a X. _____ SA (la recourante) est une société anonyme avec siège à (...). Son but est de promouvoir le développement de la radio locale dans le respect du pluralisme des opinions. Elle est au bénéfice d'une concession de radiocommunication pour la diffusion d'un programme de radio en OUC. Sa concession est assortie d'un mandat de prestations et elle a droit à une quote-part de la redevance de radio-télévision.

A.b Le 17 mars 2020, l'Association suisse des radios privées (VSP) et les Radios Régionales Romandes (RRR) ont déposé une demande d'aide d'urgence pour les radios privées, également au nom de la recourante.

A.c Par décision du 5 juin 2020, l'OFCOM a attribué à la recourante une somme unique de 487'128 francs sur la base de l'ordonnance du 20 mai 2020 sur des mesures transitoires en faveur des médias électroniques en lien avec le coronavirus (COVID-19 ; RO 2020 1769, ci-après aOrdonnance COVID-19 médias électroniques). Il a enjoint la recourante à lui remettre ses comptes annuels au plus tard le 30 avril 2021. Il a indiqué que, si cette dernière affichait dans ses comptes annuels un bénéfice pour 2020, il exigerait le remboursement partiel ou total de ce montant.

A.d Par courrier du 16 juin 2020, l'OFCOM a notamment rappelé que, si un bénéfice était réalisé en 2020, l'aide extraordinaire serait réduite dans la même mesure et conduirait à une restitution.

A.e Par courrier du 17 décembre 2020, l'OFCOM a informé que les bases légales déterminantes étaient les principes comptables légaux, la législation sur les subventions et sur la radio et la télévision, ainsi que le guide complémentaire de l'OFCOM à l'attention des diffuseurs portant sur l'établissement des comptes annuels. En particulier, il a précisé que les mêmes méthodes d'évaluation devaient toujours être utilisées pour la présentation et l'établissement des comptes (principe de la permanence de la présentation et des méthodes d'évaluation), que la méthode d'amortissement devait être la même que celle utilisée l'année précédente (principe de la continuité), que les taux d'amortissement maximaux acceptés étaient ceux de l'Administration fédérale des contributions (l'AFC) et que les comptes annuels 2020 après d'éventuelles corrections étaient déterminants pour la fixation d'une éventuelle restitution.

A.f Par courrier du 8 mars 2021, l'OFCOM a adressé à la recourante une liste non exhaustive des documents de base à produire dans le cadre de

la surveillance du respect des conditions d'octroi de la mesure transitoire 2020, en particulier un tableau détaillé des immobilisations 2020.

A.g Le 29 avril 2021, la recourante a remis ses comptes révisés 2020 ainsi que le rapport de son organe de révision.

A.h Par courriel du 22 juin 2021, l'OFCOM a demandé des informations complémentaires à la recourante, auxquelles celle-ci a répondu le 30 juin 2021.

A.i Par courrier du 15 novembre 2021, l'OFCOM a indiqué avoir vérifié les comptes annuels, le rapport de révision et d'autres documents de la recourante. Il a constaté que les amortissements 2020 étaient bien plus élevés que ceux des années précédentes, éléments extraordinaires exclus. En l'absence d'un inventaire des immobilisations permettant de justifier la permanence des taux d'amortissement appliqués annuellement, il a reconnu pour 2020 un montant d'amortissements correspondant à la moyenne des trois derniers exercices annuels (2017 à 2019). Il a retraité (...) francs et a calculé un bénéfice à rembourser de (...) francs. Il a donné à la recourante la possibilité de s'exprimer.

A.j Le 25 novembre 2021, une séance a eu lieu entre la recourante et l'OFCOM.

A.k Par courrier du 6 décembre 2021, la recourante a contesté la position de l'OFCOM et exposé que la correction du résultat effectuée par l'OFCOM ne correspondait pas à sa réalité économique. Elle a indiqué que les amortissements globaux sur l'ensemble des actifs immobilisés restaient similaires en 2020 aux années antérieures : taux d'amortissement de 37% en 2020 (... francs), de 32% en 2019 (... francs), de 21% en 2018 (... francs), de 47% en 2017 (... francs) et de 32% en 2016 (... francs), soit en moyenne 34% (... francs). Elle explique avoir eu des investissements conséquents durant les exercices 2019 et 2020, ce qui a augmenté les valeurs initiales du bilan. La base d'amortissement en 2020 était plus élevée de (...) francs qu'en 2019, ce qui a eu pour effet que les amortissements ont augmenté de (...) francs en 2020 par rapport à 2019. En outre, les amortissements ont progressé de (...) francs par les nouveaux investissements réalisés en 2020. Elle applique une méthode d'amortissement direct sur la valeur comptable. Seuls les taux d'amortissement relatifs à l'informatique sont supérieurs aux taux reconnus par la Confédération. Cependant, ils ne sont pas exagérés au vu de la forte évolution technologique à laquelle est confronté le domaine de la radio. Elle applique un principe de prudence dans

l'évaluation de ses actifs en évitant une surévaluation, sans pour autant constituer de réserves latentes.

B.

Par décision du 24 février 2022, l'OFCOM a prié la recourante de lui rembourser, dans les 30 jours à compter de l'entrée en force de la décision, (...) francs du montant de 487'128 francs reçus par décision du 5 juin 2020. Il a fixé l'émolument administratif à (...) francs, à charge de la recourante.

En substance, l'OFCOM estime ne pas avoir de visibilité sur l'ensemble des actifs immobilisés ainsi que sur la politique d'amortissement de l'entreprise. Il rappelle que l'obligation de tenir un inventaire vaut pour l'ensemble des postes du bilan. Or, cet inventaire fait défaut. En outre, la recourante doit établir des directives internes sur la politique d'activation et sur les durées de vie retenues par type d'actif. Les durées de vie choisies pour chaque groupe d'actifs doivent reposer sur les durées d'utilisation effectives économiques afin que les dépréciations reflètent un rythme d'usure normal. Des taux fiscaux cantonaux spécifiques peuvent être appliqués dans les comptes statutaires mais doivent être retraités au sens de ses directives. La sous-évaluation des actifs par la constitution de réserves latentes n'est pas reconnue. Par ailleurs, l'OFCOM indique avoir réalisé une révision complète chez la recourante en septembre 2008, lors de laquelle il avait déjà relevé l'excès d'amortissement de certains actifs et l'absence de la tenue d'un inventaire complet des immobilisations. Le non-respect des dispositions applicables ne lui permet pas d'apprécier la situation.

L'OFCOM explique avoir calculé les amortissements ordinaires attribuables aux années 2019 et 2020 sur la base moyenne des deux exercices 2017 et 2018. La valeur amortissable comprend les nouveaux investissements consentis, déduction faite des subventions pour les nouvelles technologies. En appliquant la moyenne obtenue de 23%, il reconnaît un amortissement ordinaire pour l'exercice 2020 de (...) francs. Les corrections totales de (...) francs, venant en diminution du montant d'amortissement déclaré par la recourante de (...) francs, sont qualifiées de rattrapage des amortissements 2019 pour (...) francs et d'amortissements exceptionnels 2020 pour (...) francs. Avec le remboursement de (...) francs déjà pris en compte par la recourante et la perte de (...) francs selon les comptes annuels, il calcule le bénéfice de celle-ci pour 2020 à (...) francs.

C.

C.a Par mémoire du 25 mars 2022, la recourante a saisi le Tribunal administratif fédéral (le Tribunal) d'un recours contre la décision de l'OFCOM

(l'autorité inférieure) du 24 février 2022, concluant à son annulation, sous suites de frais judiciaire et dépens. En résumé, elle relève le défaut de base légale pour un remboursement, celle-ci ayant été abrogée avant la décision attaquée. Elle conteste la méthodologie appliquée par l'autorité inférieure. Cette dernière a validé ses comptes annuels depuis plus de dix ans, sans remettre en question l'amortissement de ses actifs. À défaut d'avoir réalisé un bénéfice pour l'exercice 2020, elle ne doit pas rembourser partiellement la contribution unique perçue.

C.b Par mémoire en réponse du 3 juin 2022, l'autorité inférieure a conclu au rejet du recours, sous suite de frais et dépens, renvoyant à sa décision du 24 février 2022. Au surplus, elle estime que cette décision est une décision d'exécution de sa décision du 5 juin 2020. Le droit applicable est l'Ordonnance COVID-19 médias électroniques dans son état au 1^{er} juin 2020. En outre, elle précise que c'est principalement en raison de l'absence d'un inventaire des immobilisations permettant de justifier la permanence des taux d'amortissement appliqués annuellement qu'elle ne reconnaît pas les amortissements effectués par la recourante dans le cadre de l'exercice 2020. L'estimation d'office relève de son pouvoir d'appréciation.

C.c Par mémoire en réplique du 15 juillet 2022, la recourante a intégralement confirmé ses conclusions et son argumentation. En outre, elle affirme ne pas voir effectué de suramortissement. Elle considère que l'autorité inférieure disposait de suffisamment d'informations pour estimer la valeur économique résiduelle de ses actifs sans devoir faire usage de son pouvoir d'appréciation. A défaut, elle aurait dû lui impartir un délai pour lui remettre un inventaire.

C.d Par mémoire en duplique du 18 août 2022, l'autorité inférieure a maintenu ses conclusions. Elle rappelle que la compétence d'approuver les comptes des diffuseurs revient à l'assemblée générale des actionnaires et non à elle.

C.e Par détermination du 13 septembre 2022, la recourante a contesté ne pas avoir remis d'inventaire. En effet, elle estime avoir produit l'état et le détail de ses actifs immobilisés. De plus, s'il est vrai que l'autorité inférieure n'approuve pas ses comptes annuels, elle les lui remet néanmoins chaque année. Or, cette dernière ne les a jamais remis en question. Il est injuste de lui appliquer une méthodologie ad hoc dans le seul but de permettre un remboursement des aides perçues.

D.

D.a Par ordonnance d'instruction du 15 février 2023, le Tribunal a observé que la recourante avait perçu des subventions pour nouvelles technologies en 2017 et 2019. Par rapport à ces subventions, il lui a demandé de préciser le montant exact investi dans chaque catégorie d'actifs.

D.b Par détermination du 23 mars 2023, la recourante a expliqué avoir investi la subvention pour nouvelles technologies reçue en 2017 dans les catégories « Dalet », « Informatique » et « Y. _____ SA », et celle reçue en 2019 dans les catégories « Studio », « Technique » et « Informatique ».

D.c Par ordonnance d'instruction du 18 avril 2023, le Tribunal a demandé à la recourante de lui indiquer précisément et de manière cohérente avec les pièces déjà produites, pour les subventions nouvelles technologies perçues en 2017 et 2019, le montant comptabilisé comme amortissement ordinaire et le montant comptabilisé comme amortissement nouvelles technologies pour chaque catégorie d'actifs.

D.d Par détermination du 23 mai 2023, la recourante a répondu n'avoir jamais fait, dans ses comptes statutaires, de distinction entre amortissements ordinaires et amortissements nouvelles technologies, mais avoir toujours procédé à des amortissements totaux minimums supérieurs à la subvention perçue dans la même année. Elle a remarqué que l'autorité inférieure avait approuvé ses comptes des exercices 2017 et 2019.

D.e Par détermination du 19 juin 2023, l'autorité inférieure a souligné que les conditions d'octroi et de contrôle des aides extraordinaires liées à la crise du coronavirus n'étaient pas les mêmes que celles habituelles liées à l'octroi de la quote-part de la redevance. Elle considère que l'absence de distinction entre amortissements ordinaires et amortissements nouvelles technologies contrevient au principe de la clarté d'une tenue régulière de la comptabilité. Elle estime que tirer des conclusions comptables par déduction contreviendrait au principe de justification (documentation) d'une tenue régulière de la comptabilité.

D.f Par observations finales du 30 juin 2023, la recourante a confirmé ses précédentes écritures. Au surplus, elle remarque que ses comptes ont été audités par un organe de révision externe sous la forme d'un contrôle ordinaire et par l'autorité inférieure elle-même. Si celle-ci avait, par le passé, constaté une mauvaise tenue de ses comptes, elle aurait dû le signaler auparavant.

D.g Le Tribunal a ensuite avisé que la cause était gardée à juger.

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

Droit :

1.

La procédure de recours est régie par la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), pour autant que la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) n'en dispose autrement (art. 37 LTAF). Le Tribunal examine d'office et librement sa compétence (art. 7 PA), ainsi que la recevabilité des recours qui lui sont soumis.

1.1 Sous réserve des exceptions – non pertinentes en l'espèce – prévues à l'art. 32 LTAF, le Tribunal administratif fédéral connaît, en vertu de l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 PA prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF. L'OFCOM, en sa qualité d'unité de l'administration fédérale subordonnée à un département fédéral, en l'espèce le Département fédéral de l'environnement, des transports, de l'énergie et des communications (DETEC ; cf. art. 8 al. 1 de l'ordonnance du 25 novembre 1998 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration [OLOGA, RS 172.010.1] et annexe 1 OLOGA), est une autorité précédente dont les décisions sont susceptibles de recours (cf. art. 33 let. d LTAF). L'acte attaqué du 24 février 2022, dans lequel l'autorité inférieure prie la recourante de lui rembourser (...) francs du montant de 487'128 francs reçu, satisfait aux conditions qui prévalent à la reconnaissance d'une décision au sens de l'art. 5 al. 1 PA, si bien que le Tribunal administratif fédéral est compétent pour connaître du présent recours.

1.2 La recourante a pris part à la procédure devant l'autorité inférieure. Étant la destinataire de la décision attaquée et directement touchée vu le remboursement requis de sa part, elle est particulièrement atteinte et a un intérêt digne de protection à requérir son annulation. Partant, la recourante a qualité pour recourir (cf. art. 48 al. 1 PA).

1.3 Présenté dans le délai (cf. art. 50 al. 1 PA) et dans les formes (cf. art. 52 al. 1 PA) prévus par la loi, le recours est ainsi recevable, de sorte qu'il convient d'entrer en matière.

2.

2.1 L'objet du présent litige porte sur la question de savoir si l'autorité inférieure a à bon droit décidé que la recourante devait lui rembourser (...) francs des 487'128 francs reçus par décision du 5 juin 2020 comme aide d'urgence dans le contexte du coronavirus.

Tout d'abord, il s'agira de vérifier si la décision attaquée repose sur une base légale valable (cf. consid. 3) et de rappeler les principes en matière de constatation exacte et complète des faits pertinents (cf. consid. 4). Ensuite, il conviendra de vérifier si l'autorité inférieure a retenu à juste titre que la recourante n'a pas justifié le montant de chaque poste présenté dans le bilan par un inventaire (cf. consid. 5) et si elle a eu raison de considérer que, pour 2020, les amortissements de (...) francs étaient excessifs, de retrancher (...) francs, de reconnaître un amortissement de (...) francs et un bénéfice remboursable de (...) francs (cf. consid. 6). Finalement, il conviendra de vérifier si les conditions pour renoncer à la révocation partielle de la décision d'octroi du 5 juin 2020 sont remplies (cf. consid. 7).

2.2 Conformément à la maxime inquisitoire, le Tribunal vérifie d'office les faits constatés par l'autorité inférieure (cf. art. 12 PA), sous réserve du devoir de collaborer des parties (cf. art. 13 PA). Il applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués (cf. art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique développée dans la décision querellée (cf. ATAF 2015/23 consid. 2 ; arrêts du Tribunal administratif fédéral [TAF] A-4279/2021 du 11 juillet 2022 consid. 2.1, A-953/2016 du 30 août 2017 consid. 1.4.2). Il 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 (cf. ATF 135 I 91 consid. 2.1 ; ATAF 2016/18 consid. 3, 2014/24 consid. 2.2, 2012/23 consid. 4).

2.3 Le recours peut être formé pour violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, pour constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents, ainsi que pour inopportunité, sauf si une autorité cantonale a statué comme autorité de recours (art. 49 PA). En sa qualité d'autorité de recours, le Tribunal dispose d'une pleine cognition. Il fait cependant preuve d'une certaine retenue dans l'exercice de son libre pouvoir d'examen lorsque la nature des questions litigieuses qui lui sont soumises l'exige, singulièrement lorsque leur analyse nécessite des connaissances spéciales ou encore lorsqu'il s'agit de circonstances locales ou techniques que l'autorité qui a rendu la décision connaît mieux. Dans de

telles circonstances, il ne peut pas substituer son propre pouvoir d'appréciation à celui de l'autorité inférieure, laquelle dispose de connaissances spécifiques qu'elle est mieux à même de mettre en œuvre et d'apprécier (cf. ATF 135 II 296 consid. 4.4.3, 133 II 35 consid. 3 ; ATAF 2019 II/1 consid. 2.1 non publié, 2012/23 consid. 4 ; arrêts du TAF A-4095/2019 du 19 juin 2020 consid. 2.3, A-4995/2018 du 6 mai 2019 consid. 2). Cela vaut dans tous les cas lorsque celle-ci a examiné les éléments essentiels à la base de la décision et mené les investigations nécessaires de manière approfondie et détaillée (cf. ATF 142 II 451 consid. 4.5.1, 138 II 77 consid. 6.4 ; arrêt du Tribunal fédéral [TF] 1C_329/2012 du 27 novembre 2012 consid. 5.2 ; arrêts du TAF A-5197/2020 du 30 novembre 2021 consid. 2.1, A-4973/2019 du 30 juillet 2021 consid. 2.3, A-645/2020 du 19 août 2020 consid. 2, A-2587/2018 du 20 février 2019 consid. 2). En revanche, le Tribunal examine librement l'application correcte du droit, notamment l'interprétation de la loi, ainsi que le respect des règles de procédure (cf. arrêts du TAF B-6244/2020 du 5 janvier 2022 consid. 3.3, B-6960/2019 du 24 février 2021 consid. 3, A-5315/2018 du 8 octobre 2019 consid. 11, A-6549/2011 du 23 octobre 2013 consid. 4.1 et 4.2).

3.

Il convient d'abord de vérifier si la décision du 24 février 2022 attaquée repose sur une base légale valable.

3.1 La requérante soulève la question du droit applicable en relevant que la décision attaquée se base sur l'art. 4 al. 3 de l'ordonnance COVID-19 médias électroniques dans son état au 1^{er} juin 2020. Cette ordonnance a été modifiée le 11 novembre 2020 et les art. 1 al. 1 lit. a, art. 2 et art. 4 al. 1 à 3 ont été abrogés avec effet au 1^{er} décembre 2020. La décision a été rendue le 24 février 2022, soit après la modification de l'ordonnance. La version de l'ordonnance modifiée au 11 novembre 2020 lui étant plus favorable, lui est ainsi applicable. Partant, la base légale invoquée par l'autorité inférieure fait défaut. Elle précise que, lors de l'octroi du paiement unique de 487'128 francs, l'ordonnance dans son état au 1^{er} juin 2020 était applicable.

3.2 L'autorité inférieure rappelle que le dispositif de sa décision du 5 juin 2020 précisait clairement que la requérante devait présenter ses comptes annuels 2020 et qu'un éventuel bénéfice pour l'année 2020 serait porté en déduction de l'aide financière accordée de 487'128 francs. Or, cette clause, reprenant l'ordonnance d'urgence, constitue une condition résolutoire. La requérante n'a pas contesté sa décision du 5 juin 2020. La décision du 24 février 2022 se réfère clairement à cette décision et à ses conditions. Elle

sert uniquement à son application. Il s'agit d'une décision d'exécution. L'autorité inférieure admet qu'une disposition transitoire dans l'ordonnance fait défaut. Cependant, il n'existe pas de raisons qui plaideraient en faveur de l'application exceptionnelle du nouveau droit en ce qui concerne la décision d'exécution contestée. En outre, selon l'arrêt du TAF A-4372/2020 du 18 mars 2021, le droit applicable est celui en vigueur au moment où la décision du 5 juin 2020 a été rendue, à savoir l'ordonnance COVID-19 médias électroniques, état au 1^{er} juin 2020 (RO 2020 1769).

3.3

3.3.1 L'art. 5 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse (Cst., RS 101) prévoit que le droit est la base et la limite de l'activité de l'Etat. Le principe de la légalité est un principe général de l'Etat de droit. Il exige de façon générale que l'ensemble de l'activité étatique se fonde sur la loi et repose ainsi sur une base légale (cf. ATF 147 I 1 consid. 4.3.1, 146 II 56 consid. 6.2.1). Les autorités administratives qui octroient des subventions, les assortissent de conditions ou en demandent le remboursement sont liées par le principe de la légalité (cf. MÄCHLER, Subventionsrecht, in : Fachhandbuch Verwaltungsrecht, n° 21.41).

3.3.2 En l'occurrence, l'ordonnance COVID-19 médias électroniques (RO 2020 1769) réglait notamment le paiement unique versé aux diffuseurs de radio pour l'année 2020, en raison de la situation extraordinaire en lien avec le coronavirus (cf. art. 1 al. 1 let. a). Elle prévoyait que l'OFCOM accordait, sur demande, un paiement unique aux diffuseurs de programmes de radio commerciaux titulaires d'une concession de radiocommunication OUC pour la diffusion de leur programme de radio dans une zone de déserte définie à l'annexe 1 de l'ordonnance du 9 mars 2007 sur la radio et la télévision (ORTV, RS 784.401 ; cf. art. 2 al. 1 let. a). Pour le financement des mesures transitoires, le produit non utilisé de la redevance de radio-télévision conformément à l'art. 40 al. 3 ORTV, jusqu'à concurrence d'un montant de 30 millions de francs, était mis à disposition (cf. art. 4 al. 1). Les fonds ont notamment été utilisés comme suit : pour les diffuseurs de programmes de radio commerciaux, titulaires d'une concession de radiocommunication OUC, avec ou sans quote-part de la redevance : 487'128 francs par diffuseur (cf. art. 4 al. 2 let. a). Les diffuseurs devaient remettre à l'OFCOM jusqu'au 30 avril 2021 les comptes annuels 2020 et le rapport de révision. En cas de réalisation d'un bénéfice, une réduction et restitution du montant perçu en proportion du bénéfice réalisé étaient prévues (cf. art. 4 al. 3).

3.3.3 L'ordonnance COVID-19 médias électroniques est entrée en vigueur le 1^{er} juin 2020 (al. 1) et avait effet pendant six mois (al. 2), soit jusqu'au 30 novembre 2020 (cf. art. 5). Le 11 novembre 2020, avec entrée en vigueur le 1^{er} décembre 2020, le Conseil fédéral a abrogé notamment ses art. 1 al. 1 let. a, art. 2 et art. 4 al. 1 à 3. En d'autres termes, les dispositions topiques de l'ordonnance n'étaient plus en vigueur avant même que l'autorité inférieure ait pu contrôler si les diffuseurs, dont la recourante, remplissaient les conditions pour bénéficier du paiement unique prévu par l'ordonnance COVID-19 médias électroniques. Il a prolongé la durée de validité de l'ordonnance jusqu'au 31 décembre 2021 (cf. art. 5 al. 3 ; RO 2020 4673). L'anc. art. 14 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) et l'ordonnance COVID-19 médias électroniques dans son entier ont été abrogés le 1^{er} janvier 2022, soit avant que l'autorité inférieure ne rende sa décision de remboursement le 24 février 2022 (cf. également arrêt du TAF A-1484/2022 du 22 juin 2023 consid. 4.1 et 4.2).

3.3.4 Cela étant, comme indiqué par l'autorité inférieure à la recourante dans sa lettre du 17 décembre 2020 (cf. consid. A.e) et rappelé par le Tribunal de céans dans son ordonnance du 15 février 2023, la décision attaquée s'inscrit également dans le cadre de la loi fédérale du 5 octobre 1990 sur les aides financières et les indemnités (Loi sur les subventions ou LSu, RS 616.1). En effet, la loi sur les subventions s'applique à toutes les aides financières prévues par le droit fédéral (cf. art. 2 al. 1 LSu). Sont des aides financières tous les avantages monnayables accordés à des bénéficiaires étrangers à l'administration fédérale aux fins d'assurer ou de promouvoir la réalisation d'une tâche que l'allocataire a décidé d'assumer. Les avantages monnayables peuvent prendre notamment la forme de prestations pécuniaires à fonds perdus (cf. art. 3 al. 1 LSu). En l'espèce, le paiement unique a été versé à la recourante à fonds perdus afin de lui permettre de diffuser son programme de radio commercial OUC pour l'année 2020. Partant, il constitue une aide financière et donc une subvention au sens de l'art. 3 al. 1 LSu (cf. arrêt du TF 2C_8/2022 du 28 septembre 2022 consid. 1.2 concernant une subvention COVID cantonale ; arrêts du TAF A-4372/2020 du 18 mars 2021 consid. 4.5, A-2600/2020 du 16 février 2021 consid. 4.2 sv.), auquel l'art. 2 al. 1 aOrdonnance COVID-19 médias électroniques donnait droit (cf. arrêt du TAF A-4372/2020 précité consid. 4.5). Le chapitre 3 de la LSu, portant sur les dispositions générales applicables aux aides et aux indemnités, est applicable sauf dispositions contraires d'autres lois ou arrêtés fédéraux de portée générale (cf. art. 2 al. 2 LSu), ce qui n'est pas le cas ici. Ainsi, l'art. 14 LSu, portant notamment sur les

amortissements, et l'art. 30 LSU, portant sur la révocation de décisions ouvrant le droit à une aide, sont applicables à la présente cause. Partant, pour autant que l'autorité inférieure ne pouvait pas se baser sur l'art. 4 al. 3 aOrdonnance COVID-19 médias électroniques ni sur sa décision du 5 juin 2020, elle pouvait à tout le moins se baser sur l'art. 30 LSU pour révoquer partiellement sa décision d'octroi de mesure transitoire du 5 juin 2020. Il s'ensuit qu'elle repose sur une base légale.

3.4 L'art. 30 LSU prévoit que l'autorité compétente révoque la décision ouvrant le droit à l'aide lorsque la prestation a été allouée indûment en violation de dispositions légales ou sur la base d'un état de fait inexact ou incomplet (al. 1). Lorsqu'elle révoque la décision, l'autorité exige la restitution des prestations déjà versées. Si l'allocataire a agi intentionnellement ou par négligence, elle perçoit en outre un intérêt annuel de 5% à compter du jour du paiement (al. 3). L'art. 30 al. 2 LSU prévoit trois conditions cumulatives permettant de renoncer à la révocation. Elles seront examinées ci-après (cf. consid. 7).

4.

À titre liminaire, et au vu des griefs y afférents de la recourante (cf. consid. 5 et 6), il convient à présent de rappeler les principes applicables en matière de constatation exacte et complète des faits pertinents, y compris l'obligation de collaborer des parties (cf. consid. 4.1), d'obligation de renseigner dans le contexte des subventions fédérales (cf. consid. 4.2), d'examen des allégués tardifs des parties (cf. consid. 4.3), de libre appréciation des preuves et du fardeau de la preuve (cf. consid. 4.4).

4.1 La procédure fédérale est essentiellement régie par la maxime inquisitoire. Cette maxime impose à l'autorité administrative d'élucider les faits pertinents au regard des règles de droit à appliquer. Elle constate les faits d'office et procède, s'il y a lieu, à l'administration de preuves par les moyens idoines (cf. art. 12 PA). La maxime inquisitoire doit cependant être relativisée par son corollaire : le devoir de collaborer des parties (cf. art. 13 PA). Selon l'art. 13 al. 1 let. a PA, les parties sont tenues de collaborer à la constatation des faits dans une procédure qu'elles introduisent elles-mêmes. Elles y sont également tenues en tant qu'une autre loi fédérale leur impose une obligation plus étendue de renseigner ou de révéler (cf. art. 13 al. 1 let. c PA). L'obligation de collaborer porte notamment sur les faits mieux connus d'une partie que de l'autorité et dont celle-ci ne peut pas, ou seulement moyennant des efforts démesurés, prendre connaissance sans la collaboration de cette partie (cf. ATF 143 II 425 consid. 5.1

traduit au JdT 2018 I 55, 138 II 465 consid. 8.6.4). Le principe de proportionnalité, en particulier la question de savoir si les informations demandées sont raisonnables, détermine l'ampleur de l'obligation de collaborer (cf. ATF 140 II 65 consid. 3.4.2). L'obligation de collaborer existe également lorsqu'elle a des conséquences négatives pour une partie (cf. ATF 132 II 113 consid. 3.2 ; arrêts du TAF A-2023/2021 du 14 novembre 2022 consid. 3.2, A-2024/2021 du 14 novembre 2022 consid. 3.2).

La procédure de recours devant le Tribunal administratif fédéral est également régie par la maxime inquisitoire en vertu de l'art. 37 LTAF. Celle-ci est cependant quelque peu tempérée, notamment en raison du fait qu'il ne s'agit, dans ce cas, pas d'un établissement des faits *ab ovo*. Il convient de tenir compte de l'état de fait déjà établi par l'autorité inférieure. Dans ce sens, le principe inquisitoire est une obligation de vérifier d'office et librement les faits constatés par l'autorité inférieure plus que de les établir (cf. arrêt du TF 2C_388/2008 du 16 décembre 2008 consid. 4.2 ; arrêt du TAF A-481/2021 du 9 août 2021 consid. 2.2).

4.2 En particulier, l'art. 15c LSu prévoit que toute personne sollicitant une aide est tenue de fournir à l'autorité compétente tous les renseignements nécessaires. Elle doit l'autoriser à consulter les dossiers et lui donner accès aux lieux (al. 1). Ces obligations subsistent même après l'octroi de l'aide, de manière à ce que l'autorité compétente puisse opérer les contrôles nécessaires et élucider les cas de restitution (al. 2). Cet article a remplacé l'anc. art. 11 al. 2 et 3 LSu, abrogé le 1^{er} janvier 2021, qui avait essentiellement le même contenu. Dans la procédure de subvention, la collaboration du requérant est au centre du processus décisionnel de l'autorité. Cela présuppose un devoir de diligence et une obligation de vérité au moment de remplir la demande ou le formulaire d'inscription. Le requérant supporte la responsabilité de l'exactitude des données qu'il invoque car il connaît au mieux les circonstances concrètes de son projet et il est à l'origine de la procédure de subvention. Au contraire, les exigences quant à l'activité de contrôle de l'autorité ne doivent pas être trop élevées. Celle-ci doit pouvoir en principe se fier aux indications faites par le requérant (cf. arrêts du TAF A-6525/2020 du 7 septembre 2021 consid. 3.1, A-4324/2019 du 20 février 2020 consid. 3.4.3).

En outre, l'art. 17 al. 1 de la loi fédérale du 24 mars 2006 sur la radio et la télévision (LRTV, RS 784.40) prévoit notamment que les diffuseurs renseignent gratuitement l'autorité concédante et l'autorité de surveillance et produisent tous les documents nécessaires à l'exécution de leurs tâches de surveillance. Par ailleurs, l'ordonnance COVID-19 médias électroniques

et la décision de l'OFCOM du 5 juin 2020 prévoyaient expressément le paiement unique aux diffuseurs de radio comme mesure transitoire – et non définitive – ainsi qu'un contrôle de leurs comptes annuels 2020. Partant, la recourante a été prévenue dès la réception du montant unique de ses obligations de collaborer de manière accrue et de renseigner l'autorité inférieure.

4.3 L'art. 32 PA prévoit qu'avant de prendre la décision, l'autorité apprécie tous les allégués importants qu'une partie a avancés en temps utile (al. 1). Elle peut prendre en considération des allégués tardifs s'ils paraissent décisifs (al. 2). Malgré la formulation potestative, la doctrine dominante admet l'existence d'une obligation à cet égard. Toutefois, dans la procédure de recours, il est généralement considéré comme admissible de ne pas tenir compte des arguments qui reposent sur une conduite négligente de la procédure ou qui servent à faire traîner le procès (cf. ATF 136 II 165 consid. 4.2 sv. et les réf. cit. ; arrêts du TF 8C_216/2018 du 3 octobre 2018 consid. 4.2.2, 13Y_2/2018 du 3 août 2018 consid. 1.4).

4.4 Le principe de la libre appréciation des preuves vaut pour l'entier de la procédure administrative et de recours (cf. art. 40 de la loi fédérale du 4 décembre 1947 de procédure fédérale [PCF, RS 273] en lien avec l'art. 19 PA). Selon ce principe, les autorités et tribunaux fédéraux apprécient les preuves librement et sans être liés à des règles de preuve formelles. Ils procèdent à une appréciation complète et rigoureuse des preuves. Pour la procédure de recours, cela signifie que le juge doit examiner de manière objective tous les moyens de preuve, indépendamment de qui les a produits. S'agissant plus particulièrement des expertises, leur valeur probante ne doit pas être d'emblée déniée en raison du fait qu'elles ont été produites par une partie à la procédure (cf. ATF 137 II 266 consid. 3.2 traduit à la RDAF 2012 I 497 ; ATAF 2012/33 consid. 6.2). La violation du devoir de collaborer peut être prise en compte lors de l'appréciation des preuves en défaveur du requérant (cf. arrêts du TAF A-2023/2021 précité consid. 3.2, A-2024/2021 précité consid. 3.2, A-6525/2020 précité consid. 3.2) ou exceptionnellement mener à l'irrecevabilité des conclusions (cf. art. 13 al. 2 PA ; arrêt du TF 2C_340/2020 du 16 septembre 2020 consid. 4.4.2).

Par ailleurs, une partie, qui, supportant le fardeau de la preuve, viole son devoir de collaborer, doit supporter les conséquences d'une éventuelle absence de preuve, en cela que l'autorité renonce à de plus amples clarifications et décide sur la base des actes figurant au dossier (cf. ATAF 2008/46 consid. 5.6.1 ; arrêts du TAF A-2023/2021 précité consid. 3.2, A-1987/2016 du 6 septembre 2016 consid. 8.7.4.1). L'autorité a un devoir d'information,

en cela qu'elle doit rendre attentive d'une manière adéquate les parties à la procédure sur les faits à prouver. La maxime inquisitoire et le devoir de collaborer des parties ne changent en revanche rien au fardeau de la preuve, qui prévoit que chaque partie doit, si la loi ne prescrit le contraire, prouver les faits qu'elle allègue pour en déduire son droit (cf. arrêt du TF 2C_388/2008 précité consid. 4.1).

5.

Sur ce vu, il s'agit de vérifier si l'autorité inférieure a retenu à juste titre que la recourante n'avait pas justifié le montant de chaque poste présenté dans le bilan par un inventaire et, ainsi, présenté un état de fait incomplet.

5.1 Selon la recourante, tenir un fichier des immobilisations n'est pas spécifiquement requis par la loi. Les actifs et passifs peuvent aussi être attestés d'une autre manière. En l'occurrence, ces informations ressortent de sa comptabilité. En outre, l'autorité inférieure connaissait l'absence d'inventaire formel mais ne lui a jamais impartit de délai pour lui en remettre un. Par ailleurs, celle-ci disposait de suffisamment d'informations pour estimer la valeur économique résiduelle de ses actifs sans faire usage de son pouvoir d'appréciation. La recourante indique avoir produit, dans le cadre du présent recours, les tableaux de ses immobilisations de 2013 à 2020, un inventaire détaillé de ses actifs immobilisés ainsi que ses directives internes s'agissant des durées de vie économique des actifs. Elle explique avoir procédé, sur chaque élément du fichier d'immobilisations (inventaire) supérieur à (...) francs, à des amortissements économiques linéaires constants basés sur la durée de vie de la catégorie d'actifs. En l'occurrence, la valeur totale résiduelle économique pour les actifs immobilisés s'élevait à (...) francs au 31 décembre 2020. En comparaison, les comptes 2020, établis selon les règles d'amortissement toujours pratiquées et reconnues jusqu'alors, qu'elle a remis à l'autorité inférieure, arrêtent une valeur de (...) francs pour les mêmes actifs immobilisés. L'application des principes comptables de l'autorité inférieure, basés sur les durées de vie économique, lui sont donc plus favorables que la méthode dégressive, dans les limites des taux fiscaux maximums, qu'elle a appliquée. L'inventaire détaillé de ses biens d'équipement, soit l'inventaire de ses immobilisations, permet de constater qu'elle n'a pas effectué de suramortissement en portant à l'actif des montants inférieurs au minimum exigé par les directives de l'OFCOM.

5.2 L'autorité inférieure remarque que la recourante doit tenir un inventaire des immobilisations détaillé, comportant les valorisations exactes avec indice du lieu de situation. Or, la recourante ne dispose pas d'un inventaire,

malgré qu'elle le lui a demandé à plusieurs reprises, dont lors de l'entretien du 25 novembre 2021, afin d'avoir une visibilité sur l'ensemble des actifs immobilisés et sur la politique d'amortissement de l'entreprise. Dans son rapport du 15 avril 2009 de révision des comptes annuels de la recourante, l'OFCOM avait déjà constaté l'absence de tout inventaire. Jusqu'à présent, cela n'a pas porté préjudice à la recourante car ses charges d'exploitation ont toujours été suffisamment élevées pour percevoir la totalité du montant de la redevance pouvant lui être attribuée conformément à sa concession. Partant, elle n'avait pas de raison d'examiner plus en détail les amortissements de la recourante. Certes, elle a procédé à des contrôles ponctuels et ciblés durant ces dernières années en la matière, sans que cela nécessite la présentation d'un inventaire complet. Alors que, dans sa prise de position du 6 décembre 2021, la recourante a indiqué qu'elle s'engageait à établir un inventaire des immobilisations avec valeurs au 31 décembre 2021, cela n'a pas été fait. Un inventaire des immobilisations aurait permis de justifier la permanence des taux d'amortissement appliqués annuellement. Son absence constitue l'élément essentiel de la non reconnaissance des amortissements effectués dans le cadre de l'exercice 2020. L'autorité inférieure admet que l'existence des différentes positions d'actifs pourrait être justifiée par d'autres moyens qu'un inventaire. Cependant, elle considère que les pièces produites par la recourante dans la procédure de recours ne contiennent toujours pas d'inventaire probant. Elle relève également des différences chiffrées importantes entre les fichiers des immobilisations et des investissements transmis par la recourante lors de la remise de ses comptes annuels, et ceux annexés au recours. Elle émet des doutes concernant la fiabilité et la clarté des informations.

5.3

5.3.1 S'agissant de la présentation et de l'établissement des comptes, l'art. 958c de la loi fédérale du 30 mars 1911 complétant le Code civil suisse (Code des obligations ou CO, RS 220) prévoit que l'établissement régulier des comptes est régi en particulier par les principes suivants : la clarté et l'intelligibilité ; l'intégralité ; la fiabilité ; l'importance relative ; la prudence ; la permanence de la présentation et des méthodes d'évaluation ; l'interdiction de la compensation entre les actifs et les passifs et entre les charges et les produits (al. 1). Le montant de chaque poste présenté dans le bilan et dans l'annexe est justifié par un inventaire ou d'une autre manière (al. 2). La présentation des comptes est adaptée aux particularités de l'entreprise et de la branche, dans le respect du contenu minimal prévu par la loi (al. 3).

5.3.2 L'art. 2 al. 1, 2^{ème} phrase, de l'ordonnance du 5 octobre 2007 du DETEC sur la radio et la télévision (ODETEC, RS 784.401.11) prévoit que

l'OFCOM peut édicter des directives complémentaires, notamment pour garantir l'intégralité des données ainsi que pour évaluer le patrimoine et les transactions commerciales. En l'occurrence, l'OFCOM a édicté en décembre 2019 un guide complémentaire à l'attention des diffuseurs portant sur l'établissement des comptes annuels (cf. publié sur www.bakom.admin.ch > Page d'accueil > Médias électroniques > Infos pour les diffuseurs > Comptes annuels, page consultée le 7 novembre 2023, ci-après le guide de l'OFCOM). Le guide de l'OFCOM ne constitue pas une ordonnance proprement dite, mais une simple aide à l'application de la LRTV, de l'ORTV et de l'ODETEC (cf. guide de l'OFCOM ch. 1.1 et 1.2). Son but principal est de clarifier les attentes de l'OFCOM envers les diffuseurs au bénéfice d'une concession (cf. guide de l'OFCOM ch. 1). Même en tant que directive applicable au cas d'espèce, ce texte n'a pas pour autant force de loi et ne lie ni les administrés, ni les tribunaux, ni même l'administration. Elle tend à assurer l'application uniforme de certaines dispositions légales, et à expliciter leur interprétation (cf. guide de l'OFCOM ch. 1.1). Elle ne dispense pas l'autorité de se prononcer à la lumière des circonstances du cas d'espèce. De telles directives ne peuvent sortir du cadre fixé par la norme supérieure qu'elles sont censées concrétiser. A défaut de lacune, elles ne peuvent prévoir autre chose que ce qui découle de la législation ou de la jurisprudence (cf. ATF 133 II 305 consid. 8.1, 121 II 473 consid. 2b et les réf. cit.). Les autorités judiciaires doivent cependant tenir compte de ces directives administratives lors de leur prise de décision pour autant qu'elles permettent une interprétation satisfaisante et adaptée au cas concret des dispositions légales applicables (cf. ATF 142 II 182 consid. 2.3.3, 141 V 139 consid. 6.3.1 ; arrêts du TAF A-2023/2021 précité consid. 7.2.3, A-2587/2018 précité consid. 4.3, A-1619/2011 précité consid. 6.3, A-6594/2010 précité consid. 5.3).

5.3.3 Le guide de l'OFCOM prévoit que les diffuseurs au bénéfice d'une concession pour la diffusion d'un programme radio, assortie d'un mandat de prestations et donnant droit à une quote-part du produit de la redevance de réception, doivent fournir, entre autres, un tableau des immobilisations comprenant les détails des réserves latentes et de leur évolution (cf. guide de l'OFCOM ch. 2.2). S'agissant de l'inventaire des immobilisations, il spécifie qu'il est important d'avoir une preuve effective et non pas seulement une justification comptable. L'existence des actifs corporels doit être constatée d'une manière ou d'une autre. Les diffuseurs doivent tenir un fichier détaillé des immobilisations. Chaque objet doit être répertorié et valorisé dans l'inventaire, avec un numéro d'inventaire et un lieu de situation clairement définis. Il doit être en tout temps possible de remonter de la comp-

tabilité aux différentes immobilisations via l'inventaire détaillé. La comptabilisation directement en charges d'actifs à caractère d'immobilisation est autorisée si l'actif ne dépasse pas 5'000 francs, peu importe l'exercice dans lequel ces dépenses sont réalisées. La direction du diffuseur doit établir des directives internes documentées sur la politique d'activation et sur les durées de vie retenues par type d'immobilisation. Ces directives doivent faire l'objet d'un contrôle interne d'application annuel et remises à l'OFCOM lors de ses travaux de surveillance financière (cf. guide de l'OFCOM ch. 3.3).

5.4

5.4.1 En l'espèce, l'art. 3.3 du guide l'OFCOM va plus loin que l'art. 958c al. 2 CO en cela qu'il contraint les diffuseurs à fournir un inventaire détaillé des immobilisations et des directives sur la politique d'activation et sur les durées de vie retenues par type d'immobilisation. Contrairement à ce que la recourante soutient, elle n'est donc pas autorisée à justifier le montant de chaque poste présenté dans le bilan d'une autre manière que par un inventaire. En outre, en plus d'avoir déjà critiqué l'absence d'inventaire dans son rapport de révision du 15 avril 2009, l'autorité inférieure l'a également déploré dans sa lettre du 15 novembre 2021, adressée à la recourante pour détermination avant décision. Dans sa lettre du 8 mars 2021 (cf. consid. A.f), l'autorité inférieure avait aussi rappelé à la recourante qu'elle devait lui fournir un tableau détaillé de ses immobilisations 2020 (solde initial / constitution / dissolution / état final, avec comparaison de l'exercice précédent).

5.4.2 Ensuite, le Tribunal constate que les documents joints au recours (cf. analyse des comptes d'investissements, pièces n^{os} 8 à 17) et à la réplique (cf. fichier [inventaire] des immobilisations au 31.12.2020, pièce n° 19) ne permettent pas de pallier à cette absence d'inventaire. En effet, les chiffres figurant dans ces documents ne correspondent pas à ceux se trouvant dans la comptabilité 2020 produite par la recourante à l'OFCOM. Ils se basent sur des durées de vie économique des actifs (p.ex. mobilier [...] ans, émetteurs [...] ans, links [...] ans). Or, celles-ci n'ont pas été appliquées par la recourante lors de l'établissement de sa comptabilité déposée auprès de l'OFCOM. La recourante admet elle-même que la valeur initiale des actifs, les investissements annuels et, par conséquent, les amortissements, présentés dans le recours sont différents de ceux des comptes annuels déposés auprès de l'OFCOM. Or, le Tribunal ne peut pas se baser sur une comptabilité différente de celle déposée par la recourante auprès de l'autorité inférieure et créée de toute pièce à l'occasion du recours. Partant, cette dernière a retenu à juste titre que la recourante n'avait

pas justifié le montant de chaque poste présenté dans le bilan par un inventaire, en violation de l'art. 3.3 de son guide. La recourante a présenté un état de fait incomplet à l'autorité inférieure (cf. art. 30 al. 1 LSu). Celle-ci était donc dans l'impossibilité de déterminer avec exactitude si, et le cas échéant pour quel montant, la mesure transitoire devait être remboursée. La recourante, supportant le fardeau de la preuve, a violé son devoir de collaborer accru et doit supporter les conséquences de l'absence de preuve, en cela que l'autorité inférieure était en droit de décider sur la base des actes figurant au dossier.

6.

Dès lors, il convient de contrôler si l'autorité inférieure a eu raison de considérer que, pour 2020, les amortissements de (...) francs étaient excessifs ; de retrancher (...) francs ; de reconnaître un amortissement de (...) francs et un bénéfice remboursable de (...) francs, soit (...) francs de correction (...) francs de remboursement pris en compte par la recourante – (...) francs de perte selon les comptes annuels de la recourante.

6.1

6.1.1 La recourante reconnaît qu'il appartient à son conseil d'administration de fixer les principes de la comptabilité et du contrôle financier selon l'art. 716a CO, de mettre en œuvre les art. 957 ss CO et de procéder aux corrections de valeur ainsi qu'aux amortissements conformément aux principes généralement admis dans le commerce. Ses comptes sont tenus de manière régulière et sont audités par un organe de révision externe sous la forme d'un contrôle ordinaire. Elle produit les rapports 2019, 2020, 2021 et 2022 de son organe de révision. S'il est vrai que l'approbation des comptes revient à l'assemblée générale, l'OFCOM exerce néanmoins une mission de surveillance. Conformément aux art. 15 ss LRTV, la recourante lui a transmis son rapport et ses comptes annuels chaque année en appliquant un amortissement dégressif sur ses actifs. L'autorité inférieure a validé ses comptes depuis plus de dix. En particulier, elle n'a pas remis en question sa méthodologie ni sa politique d'amortissement des actifs. Elle ne lui a pas imposé de revoir la manière dont elle tient sa comptabilité. Il est ainsi curieux qu'elle corrige ses comptes 2019, alors que dans sa décision du 26 octobre 2020, fixant définitivement sa quote-part du produit de la redevance de réception pour l'exercice 2019, elle les avait examinés et déclaré n'avoir aucun motif de corriger les charges d'exploitation. Il est dichotomique que l'autorité inférieure reste inactive dans les périodes où elle considère les charges suffisantes pour obtenir les montants subventionnés et qu'elle garde une marge de manœuvre pour intervenir ultérieurement lors d'un exercice extraordinaire.

6.1.2 S'agissant de sa politique d'amortissement, la recourante explique qu'elle applique la méthode dégressive consistant à amortir ses actifs selon le taux maximal admis par les autorités fiscales cantonales jurassiennes par catégorie d'actifs et par exercice comptable. L'amortissement est plus important la première année et tend à diminuer par la suite. Ses amortissements respectent le guide de l'OFCOM, soit un amortissement selon un plan sur la durée d'utilisation des biens à des taux fédéraux ou cantonaux reconnus. En outre, il ne peut pas lui être reproché d'avoir optimisé ses charges en ayant diminué volontairement la valeur de ses actifs lors des exercices antérieurs à 2020 afin d'obtenir de l'aide Covid-19 en 2020. Cela supposerait qu'elle ait spéculé durant plusieurs exercices l'adoption de l'Ordonnance COVID-19 médias électroniques.

6.1.3 La recourante conteste la méthodologie de l'autorité inférieure, à savoir l'application d'un taux d'amortissement moyen des exercices 2017 et 2018 sur les exercices 2019 et 2020. Celle-ci a été créée de toute pièce dans le cas d'espèce, n'est pas reconnue dans la pratique, ne repose sur aucune base légale et s'écarte de la réalité économique. Elle ne correspond pas aux propres directives de l'autorité inférieure portant sur l'inventaire des immobilisations détaillé, ni à ses directives internes sur la politique d'activation et sur les durées de vie par type d'actif. Elle est inopportune car elle applique un taux moyen sur des exercices complètement différents. Selon ses directives et la pratique reconnue, la méthodologie à appliquer – et qu'elle a appliquée – correspond à un amortissement linéaire économique des valeurs par catégories d'actifs immobilisés. Les durées de vie économique sont différentes selon les types d'actifs concernés. Appliquer une moyenne aboutit à biaiser l'appréciation économique d'un actif : d'une part, les actifs de durée de vie plus courte génèrent des amortissements annuels plus élevés et, d'autre part, les investissements importants pendant les années de référence 2019 et 2020 génèrent de nouveaux amortissements plus importants durant ces mêmes années. A titre illustratif, le montant total des investissements bruts pour l'exercice 2018 s'élevait à (...) francs et pour l'exercice 2019 à (...) francs. Ainsi, il est logique qu'un amortissement plus important ait été réalisé sur l'exercice 2019. L'approche de l'autorité inférieure aboutit à une valeur globale des actifs immobilisés reconnue au 31 décembre 2020 de (...) francs, alors que leurs valeurs économiques résiduelles s'élèvent à (...) francs à la même date. Cela revient à reconnaître une valeur économique surévaluée de (...) francs. Partant, il n'y a pas lieu de corriger à hauteur de (...) francs les amortissements 2019 et 2020 qu'elle a comptabilisés sur l'année 2020. Les amortissements de (...) francs et le résultat de l'exercice 2020 qu'elle a annoncés sont corrects. Elle n'a dégagé aucun bénéfice pour l'exercice 2020 mais

une perte de (...) francs. La condition de l'art. 4 al. 3 a Ordonnance COVID-19 médias électroniques n'est pas remplie. Elle ne doit aucun remboursement. La recourante ajoute que, pour autant que la méthodologie de l'autorité inférieure doit être appliquée, celle-ci a approuvé ses comptes 2019 si bien qu'elle ne voit pas pour quelles raisons l'année 2019 n'est pas prise en considération pour procéder à un amortissement moyen. Ses amortissements 2019 ne sont pas exceptionnels et correspondent à sa pratique courante.

6.2

6.2.1 L'autorité inférieure relève que la recourante est soumise à l'obligation de tenir une comptabilité selon les art. 957 ss CO. Elle-même n'approuve pas ni ne valide les comptes des diffuseurs locaux. Cette tâche incombe à l'assemblée générale, sur la base de l'audit des comptes effectué par l'organe de révision (cf. art. 731 CO). En outre, l'autorité inférieure reproche à la recourante de ne pas appliquer le principe de la régularité des comptes annuels. En effet, la recourante a procédé à des dépréciations différenciées de ses actifs d'année en année. Cela a eu pour conséquence d'optimiser les charges de l'entreprise et d'avoir en point de mire l'obtention de la totalité de l'aide Covid-19 2020. Elle regrette n'avoir pas pu s'appuyer sur un inventaire de la recourante pour déterminer le montant de la restitution de l'aide. Les documents produits par la recourante ne sont pas suffisamment compréhensibles ni probants pour qu'elle puisse s'y référer. Ils ne permettent pas d'inclure les amortissements dans l'état. C'est pourquoi elle a apprécié la situation sur la base de valeurs moyennes. Le tableau « Récapitulatif des immobilisations pour les années concernées par les subventions aux nouvelles technologies » ne permet pas la réconciliation avec les deux décisions des 21 mars 2017 et 29 mars 2019 d'octroi des contributions aux investissements en nouvelles technologies.

6.2.2 S'agissant de la méthode moyenne qu'elle applique, l'autorité inférieure relève qu'en raison du non-respect de l'obligation de tenir un inventaire et de ses directives, la situation était difficile à apprécier. Elle précise que l'année 2019 n'a pas été prise en considération comme année de référence dans la moyenne car elle contenait principalement des amortissements exceptionnels. L'estimation d'office relève de son pouvoir d'appréciation, conformément au ch. 4.2 de son guide. L'autorité inférieure rappelle qu'elle a déjà réduit sa demande de remboursement de la subvention de (...) francs à (...) francs, suite aux explications de la recourante (cf. consid. A.i, A.j, A.k et B).

6.3

6.3.1 Concernant la prise en compte des dépenses, l'art. 14 al. 3 LSu prévoit que, pour ce qui a trait aux aides destinées à couvrir des déficits, le calcul des résultats financiers déterminants de l'entreprise est soumis notamment aux règles suivantes : les amortissements ne sont pris en compte qu'en tant qu'ils n'excèdent pas les taux usuels dans la branche (let. a) ; les amortissements sur les investissements qui ont été partiellement financés par des aides ou indemnités à fonds perdu ne sont pris en compte que pour la part qui dépasse ces prestations (let. b).

6.3.2 Le guide de l'OFCOM prévoit que les amortissements ordinaires des immobilisations corporelles doivent être déterminés selon des critères économiques. Ils sont effectués selon un plan sur la durée d'utilisation des biens. Les amortissements au-delà des coûts d'acquisition comptabilisés dans le but de créer des réserves de remplacement ne sont pas reconnus. L'OFCOM prend en compte comme limite supérieure d'amortissement, les taux reconnus par l'impôt fédéral direct selon la « Notice A/1995 – Entreprises commerciales » (ci-après, aussi la Notice A/1995). Les procédés cantonaux spéciaux d'amortissement, tel que les amortissements immédiats, ne sont pas acceptés. Les amortissements extraordinaires ne sont autorisés que dans les cas justifiés, soit lorsque la valeur vénale de l'immobilisation est inférieure à sa valeur comptable. Les pièces justificatives de la perte de valeur doivent être remises à l'OFCOM (cf. guide de l'OFCOM ch. 3.16, rappelé dans la lettre de l'OFCOM du 17 décembre 2020 cf. consid. A.e). L'AFC a édicté la « Notice A/1995 – Entreprises commerciales » sur la base des art. 27, al. 2, let. a, 28 et 62 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD, RS 642.11 ; ci-après, la Notice A/1995, publiée sur www.estv.admin.ch > Administration fédérale des contributions AFC > Impôt fédéral direct IFD > Informations spécialisées IFD > Notices sur l'impôt fédéral direct IFD, page consultée le 7 novembre 2023). La Notice A/1995 prévoit des taux normaux en pour cent de la valeur comptable pour les amortissements sur les valeurs immobilisées des entreprises commerciales.

6.3.3 En outre, le guide de l'OFCOM prévoit une estimation d'office par appréciation lorsque le concessionnaire n'a pas satisfait à ses obligations ou si, pour d'autres raisons, les éléments financiers ne peuvent pas être établis sans doute possible. Celle-ci vise à assurer l'application correcte de la loi dans les cas douteux, lorsqu'une vérification exacte des comptes n'est pas possible par procédure ordinaire. Un comportement illégal du concessionnaire n'est pas indispensable. Il suffit que des éléments comp-

tables ne puissent être déterminés de manière fiable. L'estimation est effectuée dans le cadre du pouvoir d'appréciation de l'OFCOM si, malgré sommation, le diffuseur n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments probants ne peuvent pas être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes (cf. guide de l'OFCOM ch. 4.2).

6.3.4 Vu que l'autorité inférieure dispose de connaissances spécialisées dans le domaine de la législation sur la radio et la télévision, le Tribunal s'impose une certaine retenue en ce qui concerne l'analyse des comptes annuels et la question de savoir si la recourante a réalisé un bénéfice. Il vérifie uniquement si les calculs sont pertinents et compréhensibles. En revanche, il n'empiète pas sur le pouvoir d'appréciation de l'autorité inférieure lorsqu'elle a opté pour une solution appropriée (cf. ég. consid. 2.3 ; arrêts du TAF A-2023/2021 précité consid. 8.3.1, A-2024/2021 précité consid. 8.3.1). En effet, celle-ci dispose d'une meilleure vue d'ensemble et, par là même, d'une base de comparaison beaucoup plus grande que l'autorité de recours (cf. arrêts du TAF B-6960/2019 précité consid. 5.1, A-5315/2018 précité consid. 11, A-6549/2011 précité consid. 4.1 à 4.3, A-1851/2013 du 20 août 2013 consid. 2).

6.4

6.4.1 En l'espèce, il revient à l'assemblée générale de la société anonyme recourante – et non à l'OFCOM – d'approuver les comptes annuels de la société (cf. art. 698 al. 2 ch. 4 CO). En outre, dans ses décisions de fixation définitive de la quote-part du produit de la redevance de réception, l'OFCOM n'approuve pas les comptes annuels de la recourante. La recourante les lui remet. L'OFCOM les examine et fixe la quote-part de la redevance selon d'autres critères et sur la base d'autres conditions que la mesure transitoire en l'espèce litigieuse. En l'occurrence, le (...) 2008, le DETEC a octroyé à la recourante une concession pour radio OUC assortie d'un mandat de prestations et donnant droit à une quote-part de la redevance. Cette concession a été prolongée du (...) 2020 au (...) 2024. Selon l'art. 3 de cette concession, le DETEC a fixé la quote-part de la redevance pour la recourante au maximum à (...) francs par an (al. 1), le montant octroyé ne devant pas excéder 70% des coûts d'exploitation de la recourante (al. 2 ; concession publiée sur <https://rtvdb.ofcomnet.ch>, page consultée le 7 novembre 2023). Dans ses décisions annuelles de fixation définitive de la quote-part du produit de la redevance de réception, l'OFCOM n'examine donc pas si la recourante a effectué un bénéfice ou non. Par exemple, dans sa décision du 26 octobre 2020 concernant l'exercice 2019 (cf. pièce n° 5

jointe au recours), l'OFCOM a constaté que les charges d'exploitation déterminantes 2019 de la recourante, selon ses propres déclarations, s'élevaient à (...) francs. Il a remarqué que le 70% de ses charges d'exploitation s'élevait à (...) francs. Partant, il a fixé la quote-part de la redevance 2019 à (...) francs (cf. art. 3 al. 1 de la concession). Certes, il a indiqué n'avoir aucun motif de corriger les charges de la recourante. Cependant, il ne les a pas examinées en détail et n'avait d'ailleurs aucun motif de le faire. En effet, le 70% des charges d'exploitation de la recourante de (...) francs dépassait de loin le montant maximum de (...) francs (cf. art. 3 al. 1 de la concession). Partant, même une correction à la baisse de celles-ci s'agissant des amortissements déclarés de (...) francs en 2019 n'aurait eu aucun impact sur le montant octroyé de la quote-part de la redevance. Dans sa décision du 26 octobre 2020, l'OFCOM n'a donc pas effectué de contrôle détaillé des amortissements 2019 de la recourante. Par suite, il ne peut pas être déduit des décisions de fixation de la quote-part du produit de la redevance que les amortissements effectués par la recourante ont été faits correctement.

6.4.2 Certes, un organe de révision externe a audité les comptes de la recourante par un contrôle ordinaire. Cet organe a notamment confirmé que, selon son appréciation, les comptes annuels pour les exercices 2019, 2020, 2021 et 2022 étaient conformes à la loi suisse et aux statuts. Cependant, ces rapports ne se prononcent pas spécifiquement sur le respect ou non des dispositions de la loi sur les subventions et du guide de l'OFCOM. En particulier, il n'est pas possible d'en déduire que les taux d'amortissement appliqués par la recourante respectent la Notice A/1995. En outre, les comptes annuels audités ne permettent pas de savoir comment les amortissements nouvelles technologies et ordinaires ont été effectués. Les audits effectués ne permettent donc pas de pallier au défaut d'information imputable à la recourante.

6.4.3 Ensuite, le Tribunal reconnaît que l'application d'un taux moyen unique d'amortissement sur toutes les catégories d'actifs de la recourante n'est pas correct d'un point de vue comptable. En effet, la perte de valeur d'un bien due à l'usure du temps est différente pour chaque catégorie d'actifs. À titre d'exemple, la Notice A/1995 prévoit elle-même un taux de 25% pour le mobilier commercial, différent de celui de 40% prévu pour les véhicules à moteur, les machines de bureau, les ordinateurs (hardware et software) et les valeurs immatérielles servant à l'activité à but lucratif. Cependant, la recourante n'a pas produit de directives internes documentées sur sa politique d'activation et sur les durées de vie retenues par type d'immobilisation (cf. guide de l'OFCOM ch. 3.3) qu'elle aurait appliquées à ses

comptes annuels remis à l'OFCOM (cf. consid. 5.4.2 et 6.4.5). Il ne ressort pas non plus de ses comptes annuels ni de ses tableaux des immobilisations pour les années 2016 à 2020, produits devant l'autorité inférieure, une politique claire et constante d'amortissement.

En effet, à titre d'exemples, pour la catégorie d'actifs « Mobilier », non concernée par les investissements nouvelles technologies, les taux d'amortissement appliqués par la recourante sur le total de la valeur résiduelle de l'année précédente et de l'investissement de l'année en cours ne sont pas constants et varient considérablement d'année en année (30% en 2016, 28% en 2017, 33% en 2018, 38% en 2019 et 34% en 2020). En plus, ces taux sont supérieurs à celui de 25% prévu par la Notice A/1995 pour cette catégorie d'actifs (cf. guide de l'OFCOM ch. 3.16). Or, ce sont les taux reconnus par l'AFC selon sa Notice A/1995 – et non les taux d'amortissement cantonaux – qui constituent la limite supérieure d'amortissement. Pour la catégorie d'actifs « Emetteurs », non concernée par les investissements nouvelles technologies, les taux d'amortissement varient selon les années, même s'ils sont inférieurs à celui autorisé par la Notice A/1995 de 30% (20% en 2016, 26% en 2017, 4% en 2018, 23% en 2019 et 29% en 2020). Pour la catégorie d'actifs « Site Internet », non concernée par les investissements nouvelles technologies, les taux d'amortissement varient de manière importante et sont en partie supérieurs à celui de 40% prévu par la Notice A/1995 (21% en 2016, 57% en 2017, 50% en 2018, 100% en 2019 et 0% en 2020 car pas de valeur résiduelle ni d'investissements en 2020). Pour la catégorie d'actifs « Links », non concernée par les investissements nouvelles technologies, les taux d'amortissement varient de manière importante, même s'ils sont inférieurs à celui autorisé par la Notice A/1995 de 30% (20% en 2016, 38% en 2017, 0% en 2018, 24% en 2019 et 30% en 2020). Pour la catégorie d'actifs « Installations », non concernée par les investissements nouvelles technologies, les taux d'amortissement varient de manière importante et sont en partie supérieurs à celui de 30% prévu par la Notice A/1995 (100% en 2016, 39% en 2017, 16% en 2018, 35% en 2019 et 33% en 2020).

6.4.4 La Marche à suivre de l'OFCOM sur le plan comptable pour les comptes annuels des diffuseurs titulaires d'une concession de février 2021 prévoit que les investissements, pour lesquels une contribution d'investissement pour les nouvelles technologies (subvention) a été octroyée, doivent faire l'objet d'un amortissement immédiat (cf. p. 2, actifs 1519-1699, publiée sur www.bakom.admin.ch > Page d'accueil > Médias électroniques > Infos pour les diffuseurs > Comptes annuels, page consultée le 7 novembre 2023). Partant, quant aux catégories d'actifs pour lesquelles elle a

effectué des investissements partiellement financés par les subventions nouvelles technologies, la recourante aurait dû séparer le montant comptabilisé comme amortissement ordinaire et le montant comptabilisé comme amortissement pour nouvelles technologies. De cette manière, l'autorité inférieure et le Tribunal de céans auraient pu calculer le taux d'amortissement ordinaire moyen par catégorie d'actifs, sans tenir compte des amortissements effectués suite aux subventions pour nouvelles technologies. Or, suite aux deux ordonnances d'instruction du Tribunal à ce sujet (cf. consid. D.a et D.c), la recourante a indiqué n'avoir « jamais fait, dans ses comptes statutaires, de distinction entre amortissements ordinaires et amortissements nouvelles technologies (...) mais [avoir] toujours procédé à des amortissements totaux minimums supérieurs à la subvention perçue dans la même année ». Cette absence de distinction empêche de déterminer le taux d'amortissement ordinaire par catégorie d'actifs.

En effet, si les amortissements nouvelles technologies ne sont pas présentés séparément des amortissements ordinaires, ils gonflent artificiellement le taux d'amortissement de ceux-ci. Ces derniers ne peuvent dès lors pas servir de base de comparaison pour examiner si la recourante a effectué en 2020 des amortissements ordinaires excessifs ou non. En ne distinguant pas entre amortissements ordinaires et amortissements nouvelles technologies dans chaque catégorie d'actifs, la recourante s'est retrouvée dans l'impossibilité de fournir à l'autorité inférieure, et par la suite au Tribunal de céans, le montant des amortissements ordinaires effectués chaque année par catégorie d'actifs. Or, ce renseignement était nécessaire afin de contrôler si les amortissements effectués par catégorie d'actifs en 2020 étaient trop élevés ou non. Partant, la recourante a violé son obligation de renseigner et de collaborer à l'établissement exact et complet des faits pertinents (cf. art. 15c et art. 30 al. 1 LSu). Elle est responsable de son manque de clarté dans la tenue de ses comptes. Elle doit supporter les conséquences de l'impossibilité de déterminer le taux d'amortissement ordinaire par catégorie d'actifs.

Empêchés de déduire le montant de l'amortissement pour nouvelles technologies des catégories d'actifs concernées (« Equipement studio », « Infrastructure technique », « Infrastructure informatique », « Dalet »), l'autorité inférieure et le Tribunal de céans n'ont pas pu déterminer le taux d'amortissement ordinaire moyen par catégorie d'actifs, afin de le comparer au taux d'amortissement ordinaire par catégorie d'actifs 2020. Ils ont été contraints de déduire l'entier des subventions nouvelles technologies de l'entier des amortissements 2017 et 2019, afin de déterminer le taux d'amortissement ordinaire moyen. Vu le manque de clarté de la recourante

dans la tenue de ses comptes (cf. art. 958c al. 1 ch. 1 CO), seul un taux unique d'amortissement ordinaire pour toutes ses catégories d'actifs par année de comparaison a pu être déterminé et leur moyenne comparée au taux d'amortissement ordinaire 2020 moyen.

6.4.5 Les tableaux « analyse des comptes d'investissements » (cf. pièces n^{os} 8 à 17 jointes au recours), avec indication de la durée de vie par catégorie d'actifs et amortissement annuel correspondant, ne sont pas pertinents en l'espèce. En effet, les montants d'amortissement y figurant ne correspondent pas à ceux effectués réellement par la recourante dans ses comptes annuels, déposés auprès de l'OFCOM. Ils ne peuvent pas être pris en compte (cf. ég. consid. 5.4.2). En outre, ils ne contiennent pas non plus de distinction entre les amortissements ordinaires et les amortissements nouvelles technologies. Par ailleurs, ni le tableau récapitulatif des subventions nouvelles technologies (cf. pièce n^o 22, jointe à la détermination de la recourante du 23 mars 2023), ni le tableau récapitulatif des immobilisations pour les années concernées par les subventions aux nouvelles technologies (cf. pièce n^o 28, jointe à la détermination de la recourante du 23 mai 2023) ne permettent la réconciliation avec les deux décisions de l'OFCOM d'octroi des contributions aux investissements nouvelles technologies des 21 mars 2017 et 29 mars 2019 (cf. pièce n^o 21 jointe à la détermination du 23 mars 2023 et pièce n^o 27 jointe à la détermination du 23 mai 2023).

Par exemple, il ressort de la décision du 21 mars 2017 que la recourante a soumis une demande de contribution aux investissements pour l'objet « Dalet licences et coût liés » et que l'autorité inférieure a reconnu des coûts pour cet objet de (...) francs, le paiement de la subvention intervenant sur présentation des factures détaillées (cf. pièce n^o 27 p. 4 ch. 3, p. 6 ch. 3.6 et p. 11 ch. 4). La recourante indique que seul un montant de (...) francs pour la catégorie d'actifs « Dalet » a été reconnu comme nouvelles technologies en 2017 et investi en 2016 et 2017 (cf. détermination de la recourante du 23 mars 2023 p. 1, pièce n^o 22 et 28 précitées). Par ailleurs, il ressort du tableau en pièce n^o 22 que la recourante a investi, entre autres, un montant de (...) francs dans la catégorie d'actifs « Studio ». Le tableau ne précise pas à quelle date l'achat a été effectué. Ce montant figure également dans la décision du 29 mars 2019, sans détail (cf. pièce n^o 21 p. 4). Cependant, il ne figure nulle part et ne correspond à aucun autre montant dans le tableau en pièce n^o 28. Ces deux tableaux récapitulatifs des subventions nouvelles technologies ne permettent donc pas non plus de déterminer, pour les catégories d'actifs « Équipement studio », « Infrastruc-

ture technique », « Infrastructure informatique » et « Dalet », pour les années 2016 à 2019, le montant comptabilisé comme amortissement ordinaire et celui comme amortissement pour nouvelles technologies.

6.4.6 S'agissant de la subvention pour nouvelles technologies 2017 de (...) francs, la recourante indique ne pas avoir investi le montant de (...) francs pour « Y. _____ SA » dans une catégorie d'actifs en particulier, mais l'avoir directement comptabilisé en produits (subvention reçue) et en charges (honoraires). Cette information devrait impacter le pourcentage d'amortissement 2017 et donc la moyenne du pourcentage d'amortissement. En effet, vu que ce montant n'a pas été activé, il n'y aurait en principe pas lieu d'en tenir compte dans la contribution nouvelles technologies 2017 qui vient en déduction de la valeur amortissable, ni dans la subvention versée qui constitue un amortissement extraordinaire. Or, la recourante n'a donné cette information ni lors de la procédure précédente devant l'autorité inférieure, ni dans son recours, ni dans l'échange d'écritures qui s'en est suivi. Ce n'est que lors de la seconde ordonnance du Tribunal de céans qu'elle l'a précisée. Cette information a été donnée tardivement, par suite d'une conduite négligente de la procédure par la recourante. En outre, celle-ci n'en déduit pas elle-même les conséquences sur le pourcentage d'amortissement moyen. Partant, il y a lieu de ne pas tenir compte de cet allégué tardif (cf. art. 32 al. 2 PA ; consid. 4.3) et de calculer le pourcentage d'amortissement 2017 comme si l'entier de la subvention nouvelles technologies 2017 avait été activé et amorti comme subvention nouvelles technologies.

6.4.7 En l'occurrence, le taux d'amortissement déclaré par la recourante pour 2020 sur l'ensemble de ses actifs s'élève à 37% ([...] francs d'amortissent / [...] francs d'actifs). Pour vérifier si ce taux d'amortissement était excessif, l'autorité inférieure a effectué une moyenne des amortissements sur deux ans, soit 2017 et 2018, et est arrivée à un taux moyen de 23%. Considérant que l'amortissement de 2019 de 12% comme trop bas, elle l'a corrigé en effectuant un amortissement complémentaire sur la base du taux moyen 2017-2018 calculé de 23%. L'autorité inférieure n'explique pas les motifs pour lesquels elle n'a pas tenu compte du taux d'amortissement appliqué en 2016 pour calculer le taux d'amortissement moyen. En effet, elle avait à disposition le récapitulatif des immobilisations pour les années 2016 à 2019 (cf. pièce n° 07/07 de la réponse). Or, pour avoir une base de comparaison pour 2020 fiable, elle aurait dû se baser sur les quatre années à sa disposition pour calculer la moyenne des amortissements. En outre, le Tribunal considère que la correction apportée à l'exercice 2019 par l'autorité inférieure n'avait pas lieu d'être. En effet, l'autorité inférieure a pris

en compte l'année 2017 pour établir la moyenne. Or, l'année 2017 contenait – tout comme l'année 2019 – une part importante d'amortissements exceptionnels. L'autorité inférieure aurait donc également dû tenir compte de l'année 2019, sans correction, pour calculer le taux d'amortissement moyen. Ainsi, elle serait parvenue à une moyenne des amortissements sur quatre ans (2016 à 2019) de 22%.

6.4.8 Sur ce vu, l'autorité inférieure a eu raison de retenir que le taux d'amortissement de 37%, appliqué en 2020 par la recourante, était excessif par rapport à la moyenne de 22% des taux d'amortissements appliqués les quatre années précédentes. Cependant, elle aurait dû calculer le taux d'amortissement moyen 2016-2019, soit 22%, et non uniquement 2017-2018. Elle aurait dû appliquer ce taux d'amortissement moyen à 2020, sans correction préalable de (...) francs sur l'année 2019. Ainsi, elle aurait dû reconnaître pour 2020 un amortissement ordinaire de (...) francs, et non de (...) francs, et un amortissement exceptionnel et excessif de (...) francs. Le calcul du taux d'amortissement moyen applicable en 2020 et de l'amortissement 2020 peut être résumé ainsi :

	2016	2017	2018	2019	2020
Valeur résiduelle de l'année précédente	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Investissements	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Valeur des actifs	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Contribution nouvelles technologies		- (...)		- (...)	
Valeur amortissable (b)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)

Subvention nouvelles technologies		(...)		(...)	
Amortissement ordinaire (a)	(...)	(...)	(...)	(...)	(...) (déclaré par la recourante)

Amortissement calculé au taux de 22%					(...) (reconnu par le Tribunal)
Amortissement exceptionnel					(...)
Amortissements totaux annuels	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Valeur résiduelle	(...)	(...)	(...)	(...)	(...)
Taux moyen annuel arrondi (a / b)	30%	25%	22%	12%	37%
Moyenne des taux moyens annuels arrondis 2016 à 2019, appliquée à 2020					22%

Sur ce vu, le Tribunal retient que la recourante a réalisé un bénéfice de (...) francs pour l'année 2020, lequel doit être remboursé par la recourante. Ce montant est calculé en fonction des éléments suivants :

Aide immédiate COVID-19 versée par l'OFCOM	487'128
Aide immédiate COVID-19 inscrite par la recourante dans sa comptabilité	-(...)
Remboursement pris en compte par la recourante	(...)
Perte selon les comptes annuels de la recourante	-(...)
Correction apportée par le TAF	(...)
Bénéfice réalisé par la recourante en 2020	(...)

7.

Finalement, il convient de vérifier si les conditions pour renoncer à la révocation partielle de la décision d'octroi sont remplies.

7.1 L'art. 30 al. 2 LSu prévoit que l'autorité compétente renonce à la révocation si l'allocataire a pris, au vu de la décision, des mesures qui ne sauraient être annulées sans entraîner des pertes financières difficilement supportables (let. a), s'il apparaît qu'il lui était difficile de déceler la violation du droit (let. b) et si la présentation inexacte ou incomplète des faits n'est pas imputable à l'allocataire (let. c). Ces critères sont cumulatifs (cf. arrêts du TF 2C_834/2020 du 16 juillet 2021 consid. 6.1.3, 2C_650/2009 du 22 février 2010 consid. 2.3.1, 2C_631/2009 du 22 février 2010 consid. 2.3.1 ; arrêts du TAF A-358/2020 du 8 février 2021 consid. 5.8, A-4778/2019 du 2 septembre 2020 consid. 5.4.1). L'autorité qui entend révoquer une décision administrative doit procéder au préalable à une balance d'intérêts entre l'intérêt à public à l'application correcte du droit objectif et l'intérêt privé, lié à la sécurité du droit, au maintien de la décision (cf. POLTIER, Les subventions, in : Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht, Band X, Finanzrecht, 2011, n° 183). L'annulation est exclue lorsque l'allocataire s'en est remis à la décision et que sa bonne foi est digne de protection. Lorsque le débiteur doit s'attendre à devoir rembourser les prestations en cas de non-respect des conditions fixées, il ne peut pas invoquer sa bonne foi et une remise de l'obligation de restituer est exclue (cf. ATF 126 V 42 consid. 2b). De surcroît, l'octroi de l'aide financière doit avoir mené l'allocataire à prendre des dispositions qu'il ne peut plus annuler ou alors seulement en supportant de trop lourdes charges financières (cf. Message LSu, 418, ch. 235.5).

7.2 En l'espèce, l'autorité inférieure a averti la recourante dès l'octroi du paiement et à plusieurs reprises des règles applicables à la présentation de ses comptes annuels 2020, en particulier s'agissant des méthodes d'évaluation et d'amortissement et des taux d'amortissement maximums autorisés. Elle l'a également informée que ses comptes annuels 2020, *après d'éventuelles corrections apportées par l'OFCOM*, étaient déterminants pour la fixation d'une éventuelle restitution (cf. consid. A.c à A.e). La recourante était donc au courant des règles applicables dès le départ. Elle était consciente qu'il s'agissait d'une mesure *transitoire* et non définitive, et qu'un remboursement serait dû dans la mesure d'un bénéfice réalisé en 2020. Partant, elle ne peut pas se prévaloir de sa bonne foi. En outre, la recourante admet elle-même l'absence d'inventaire formel de ses actifs et que les chiffres utilisés dans l'inventaire créé et produit en procédure de recours ne correspondent pas aux chiffres figurant dans ses comptes annuels déposés auprès de l'OFCOM. Elle concède également n'avoir jamais fait, dans ses comptes statutaires, de distinction entre amortissements ordinaires et amortissements nouvelles technologies, empêchant ainsi l'autorité inférieure, et à sa suite le Tribunal, de déterminer le taux d'amortissement ordinaire moyen par catégorie d'actifs. Elle reconnaît également avoir

appliqué les taux d'amortissement cantonaux, pour certains dépassant les taux maximaux admis par l'autorité inférieure. La présentation inexacte et incomplète des faits pertinents est donc imputable à la recourante (cf. art. 30 al. 2 let. c LSu). Les critères prévus par l'art. 30 al. 2 LSu étant cumulatifs, la recourante ne peut pas se prévaloir de son application. Une remise de l'obligation de restituer est exclue. Par ailleurs, les intérêts publics à l'application correcte du droit objectif et au traitement égal de tous les diffuseurs ayant bénéficié de la mesure transitoire quant au remboursement dans la mesure du bénéfice réalisé (cf. art. 8 al. 1 Cst.) pèsent plus lourds que l'intérêt privé à ne pas rembourser une partie de la mesure transitoire perçue. Finalement, la recourante a été avertie par la lettre de l'autorité inférieure du 17 décembre 2020 qu'une éventuelle restitution serait décidée en fonction des résultats et non des liquidités.

8.

Pour résumer, le Tribunal retient que la décision attaquée du 24 février 2022 repose sur une base légale valable (cf. consid. 3.3) et qu'il incombe à la recourante une obligation accrue de renseigner en lien avec la subvention de 487'128 francs perçue en 2020 (cf. consid. 4.2). Il considère également que l'autorité inférieure a retenu à juste titre que la recourante n'avait pas justifié le montant de chaque poste présenté dans le bilan par un inventaire, qu'elle avait violé son devoir de collaborer accru et qu'elle devait supporter les conséquences de l'absence de preuve (cf. consid. 5.4). En outre, il expose que l'autorité inférieure a eu raison de retenir que le taux d'amortissement de 37%, appliqué en 2020 par la recourante, était excessif. Cependant, elle aurait dû calculer le taux d'amortissement moyen sur les années 2016-2019, soit 22%, et non uniquement sur 2017-2018. Elle aurait dû appliquer ce taux d'amortissement moyen à l'année 2020, sans correction préalable sur l'année 2019 (cf. consid. 6.4.7). Ainsi, elle aurait dû reconnaître pour 2020 un amortissement ordinaire de (...) francs, un amortissement exceptionnel et excessif de (...) francs et un bénéfice 2020 remboursable de (...) francs (cf. consid. 6.4.8). Finalement, le Tribunal considère que les conditions pour renoncer à la révocation partielle de la décision d'octroi ne sont pas remplies en l'espèce (cf. consid. 7.2).

Sur ce vu, le recours est très partiellement admis en ce sens que la première phrase du chiffre 1 du dispositif de la décision attaquée du 24 février 2022 est modifiée en tant que le diffuseur est prié de rembourser, dans les 30 jours à compter de l'entrée en force de la décision, à l'OFCOM (...) francs du montant de 487'128 francs qu'il a reçus par décision du 5 juin 2020. Pour le reste, le recours est rejeté.

9.

Demeure la question des frais de procédure et des dépens dans la présente procédure de recours.

9.1 En règle générale, les frais de procédure sont mis à la charge de la partie qui succombe. Si celle-ci n'est déboutée que partiellement, ces frais sont réduits (cf. art. 63 al. 1, 1^{ère} et 2^{ème} phrases, PA). Aucun frais de procédure n'est mis à la charge des autorités inférieures (cf. art. 63 al. 2 PA). Les frais de procédure sont calculés en fonction de l'ampleur et de la difficulté de la cause, de la manière de procéder des parties, de leur situation financière et de la valeur litigieuse (cf. art. 63 al. 4bis PA, art. 2 al. 1 du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]). En l'espèce, la recourante succombe pour 94% et obtient gain de cause pour 6% ([...] francs / [...] francs). Les frais de procédure sont arrêtés à 5'000 francs. Ils sont mis à hauteur de 4'700 francs à la charge de la recourante. Aucun frais de procédure n'est mis à la charge de l'autorité inférieure.

9.2 L'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement gain de cause une indemnité pour les frais indispensables et relativement élevés qui lui ont été occasionnés (cf. art. 64 al. 1 PA et 7 ss FITAF). Lorsqu'une partie n'obtient que partiellement gain de cause, les dépens auxquels elle peut prétendre sont réduits en proportion (art. 7 al. 2 FITAF). Les autorités fédérales et, en règle générale, les autres autorités parties n'ont pas droit aux dépens (cf. art. 7 al. 3 FITAF). Les dépens comprennent les frais de représentation et les éventuels autres frais de partie (art. 8 al. 1 FITAF). Les frais de représentation incluent les honoraires d'avocat (art. 9 al. 1 let. a FITAF). En l'absence de décompte présenté au Tribunal, il appartient à celui-ci de fixer l'indemnité due à titre de dépens selon sa libre appréciation et sur la base du dossier, une motivation sommaire à ce sujet étant suffisante (art. 14 al. 2 FITAF ; cf. arrêts du TAF A-1900/2019 précité consid. 10.1, A-7744/2015 du 29 novembre 2017 consid. 10.2.1, A-1017/2015 du 9 mai 2016 consid. 9.2).

En l'espèce, la recourante a choisi de se faire représenter et a conclu à l'octroi de dépens mais n'a pas soumis de note d'honoraires. Le travail accompli par son avocat en instance de recours a consisté principalement dans la rédaction d'un recours de 8 pages, assorti d'un bordereau de 17 pièces, d'une réplique de 7 pages, assortie d'un bordereau de 2 pièces, de déterminations de 2 pages, de deux réponses aux questions du Tribunal de chacune 3 pages, assorties de deux bordereaux de 6 pièces et 3 pièces ainsi que d'observations finales de 2 pages, assorties d'un bordereau de 4

pièces. La recourante obtenant très partiellement gain de cause pour 6%, l'indemnité de dépens entière est fixée *ex aequo et bono* à 500 francs et est mise à la charge de l'autorité inférieure. En tant qu'autorité fédérale, l'autorité inférieure n'a pas droit à des dépens.

(le dispositif est porté à la page suivante)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Le recours est partiellement admis au sens des considérants.

2.

La première phrase du chiffre 1 du dispositif de la décision attaquée du 24 février 2022 est modifiée en ce sens que le diffuseur est prié de rembourser, dans les 30 jours à compter de l'entrée en force de la décision, à l'OFCOM (...) francs du montant de 487'128 francs qu'il a reçus par décision du 5 juin 2020.

3.

Pour le surplus, le recours est rejeté.

4.

Les frais de procédure sont fixés à 5'000 francs. Ils sont mis à hauteur de 4'700 francs à la charge de la recourante.

Ce montant est prélevé sur l'avance de frais déjà versée de 5'000 francs. Le solde de 300 francs de l'avance de frais sera restitué à la recourante après l'entrée en force du présent arrêt.

5.

Une indemnité de dépens de 500 francs est allouée à la recourante, à la charge de l'autorité inférieure.

6.

Le présent arrêt est adressé à la recourante, à l'autorité inférieure et au DETEC.

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

Le président du collège :

La greffière :

Jérôme Candrian

Johanna Hirsch-Sadik

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 :

Le présent arrêt est adressé :

- à la recourante (acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (recommandé)
- au Secrétariat général du DETEC (acte judiciaire)