



Cour II
B-864/2024

Jugement du 5 juin 2026

Composition

Pietro Angeli-Busi (président du collège),
David Aschmann, Christian Winiger, juges,
Yann Grandjean, greffier.

Parties

République et Canton de Neuchâtel,
par son Conseil d'Etat,
Rue de la Collégiale 12, 2002 Neuchâtel 2,
agissant par A. _____, chef du Service de l'économie,
représenté par Maître Christian Haag, avocat,
demandeur,

contre

Confédération suisse,
agissant par le Secrétariat d'Etat à l'économie SECO,
défenderesse.

Objet

Action au titre des contributions supplémentaires
pour cas de rigueur COVID (réserve fédérale).

Faits :**A.**

A.a La Confédération suisse (ci-après : la défenderesse) et la République et Canton de Neuchâtel (ci-après : le demandeur ; ensemble : les parties) ont conclu, les 25 juin et 5 juillet 2021, un contrat de droit public portant sur les modalités d'application de la législation sur les cas de rigueur en lien avec l'épidémie de COVID-19.

A.b Les parties ont ajouté un avenant à ce contrat au sujet de l'utilisation de la "réserve du Conseil fédéral" (ou ci-après : la réserve fédérale) en date des 12 et 14 octobre 2021.

A.c Au mois de novembre 2021, un différend est apparu entre les parties concernant l'utilisation par le demandeur de la réserve fédérale. La défenderesse reproche au demandeur de ne pas avoir épuisé le régime ordinaire prévu pour les cas de rigueur avant de solliciter la réserve fédérale. Elle refuse donc de payer l'intégralité du montant réclamé par le demandeur qui a versé ces aides aux entreprises bénéficiaires.

A.d Un échange de vues n'ayant pas permis de rapprocher les parties, le demandeur a sollicité, en juin 2022, l'ouverture d'une médiation selon la procédure prévue par le contrat de droit public précité. Cette procédure a échoué en avril 2023, les parties estimant que les questions juridiques à trancher dépassaient le cadre d'une médiation (voir aussi demande n° 18 et réponse n° 2.52 p. 9).

A.e Le 8 février 2024, le demandeur a ouvert action devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après : le Tribunal ou le TAF). Il dépose les conclusions suivantes :

1. Condamner la [défenderesse] à verser [au demandeur] le montant de 1'664'382 francs au titre des contributions supplémentaires pour [les] cas de rigueur.
2. Constater que dans la procédure [cantonale] d'octroi des aides pour cas de rigueur le versement d'un acompte d'aide ne constitue pas la décision d'octroi de l'aide, sans préjudice du financement fédéral.
3. Constater que, sans préjudice du financement fédéral, [le demandeur] n'a pas l'obligation d'exiger le remboursement de l'aide pour cas de rigueur lorsque l'entreprise bénéficiaire annule une décision de dividende, le récupère et reconstitue ainsi son capital social.

4. Avec suite de frais et dépens.

B.

En tête de sa réponse du 6 mai 2024, la défenderesse a conclu à l'irrecevabilité des conclusions du demandeur, respectivement à leur rejet.

C.

Le demandeur a persisté dans ses conclusions dans sa réplique du 21 octobre 2024. Il indique renoncer aux débats préparatoires et aux principaux. Il a déposé des observations le 26 novembre 2024.

D.

La défenderesse a également persisté dans ses conclusions dans sa duplique du 18 décembre 2024. Elle estime que le dossier est en état d'être jugé et qu'il peut être renoncé aux plaidoiries.

E.

Le demandeur a déposé une triplique le 28 février 2025.

F.

La défenderesse a déposé une quadruplique le 14 juillet 2025.

Les arguments avancés de part et d'autre au cours de la procédure seront repris plus loin dans la mesure nécessaire.

Droit :

1.

1.1 Le Tribunal connaît, par voie d'action en première instance, des contestations qui reposent sur des contrats de droit public signés par la Confédération, ses établissements, ses entreprises ou par des autorités ou organisations extérieures à l'administration fédérale, pour autant qu'elles agissent dans l'accomplissement de tâches de droit public que la Confédération leur a confiées (art. 35 let. a et 33 let. h LTAF). L'action est irrecevable si une autorité précédente au sens de l'art. 33 LTAF est chargée par une autre loi de connaître de la contestation (art. 36 LTAF).

1.2 Lorsque le Tribunal statue en tant que première instance, la procédure est régie par les art. 3 à 73 et 79 à 85 de la loi fédérale du 4 décembre 1947 de procédure civile fédérale (PCF, RS 273 ; art. 44 al. 1 LTAF).

Le Tribunal établit cependant les faits d'office (art. 44 al. 2 LTAF). La procédure est donc essentiellement régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le juge constate les faits d'office et procède, s'il y a lieu, à l'administration de preuves par les moyens idoines (ATAF 2013/40 consid. 2). Il définit ainsi les faits pertinents et ne tient pour existants que ceux qui sont dûment prouvés. Contrairement à ce que prévoit l'art. 3 al. 2 PCF, selon lequel le jugement ne peut se fonder sur d'autres faits que ceux allégués dans l'instance, le juge n'est lié ni par les faits allégués, ni par les faits admis, ni par les moyens de preuve invoqués par les parties (ATF 128 III 411 consid. 3.2.1 ; ATAF 2013/40 consid. 2). La maxime inquisitoire doit cependant être relativisée par son corollaire : le devoir de collaborer des parties (art. 19 PCF ; sur l'ensemble : arrêts du TAF B-4545/2010 du 14 mai 2020 consid. 9.1 et B-1373/2015 du 31 octobre 2016 consid. 4.1-4.2).

1.3 Le Tribunal examine ainsi d'office la recevabilité des actions qui lui sont soumises (art. 3 al. 1 PCF).

1.3.1 En l'espèce, la demande repose sur le contrat de droit public (contrat de coordination) conclu entre les parties les 25 juin et 5 juillet 2021 ainsi que son avenant signé les 12 et 14 octobre 2021. Dans l'arrêt 2C_197/2024 du 13 mars 2025 (jugement du TAF B-2893/2022 du 4 mars 2024), le Tribunal fédéral a jugé que, lorsqu'un litige découle d'un contrat de droit public conclu entre la Confédération et un ou plusieurs cantons, notamment s'agissant des contrats de coordination des cas de rigueur en lien avec le COVID-19, le Tribunal est, en principe, la seule instance compétente pour connaître du litige, en vertu de l'art. 35 LTAF en lien avec l'art. 120 al. 1 1^{ère} phrase de la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF, RS 173.110).

Au vu de cet arrêt, le Tribunal est en principe compétent pour traiter de la présente action.

1.3.2 La capacité d'ester en justice est donnée au demandeur (art. 14 PCF). Le gouvernement cantonal a décidé le dépôt de l'action et conféré les pouvoirs nécessaires le 22 janvier 2024 (ATF 141 III 84 consid. 5.2).

1.3.3 Les parties ont mené la procédure de médiation préalable prévue par le contrat de droit public. Selon la doctrine, une partie peut déclarer à tout moment qu'elle ne souhaite plus être liée par la clause de médiation prévue par le contrat (CLAUDIA MARIA MORDASINI-ROHNER, in : Kommentar zur Schweizerischen Zivilprozessordnung [ZPO], 4^e éd. 2025, art. 213 CPC n° 42b et les références citées).

1.3.4 Les autres conditions de recevabilité de l'action sont en outre respectées (art. 18 al. 1 et 23 PCF et art. 63 al. 4 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative [PA, RS 172.021] en lien avec l'art. 44 al. 3 LTAF).

L'action est recevable sur la forme.

1.4 Les parties ont renoncé aux débats principaux et aux plaidoiries (art. 66 et 68 PCF ; réplique p. 8 et duplique n^{os} 22 à 27).

La cause est ainsi en état d'être jugée.

1.5 La conclusion n^o 1 est chiffrée et pourrait être reprise dans un jugement. Elle est donc recevable sous cet angle (art. 12 let. b PCF ; ATAF 2025 IV/2 consid. 1.3).

2.

Les conclusions n^{os} 2 et 3 du demandeur sont des conclusions en constatation.

2.1 Selon l'art. 25 PCF, une action peut être intentée à l'effet de faire constater l'existence ou l'inexistence d'un rapport de droit lorsque le demandeur a un intérêt juridique à une constatation immédiate. L'action en constatation est ouverte si le demandeur a un intérêt – de fait ou de droit – digne de protection à la constatation immédiate de la situation de droit (ATF 141 III 68 consid. 2.2 et 2.3). L'intérêt n'est pas réalisé si le demandeur cherche à faire trancher une question de droit abstraite ou à recevoir une consultation juridique (ATF 142 II 161 consid. 3, 142 III 557 consid. 8.3, 124 IV 94 consid. 1c, 122 III 279 et 101 II 177 consid. 4c). L'action en constatation ne peut en principe pas porter sur des éléments qui pourraient être invoqués dans un procès futur (arrêt du Tribunal fédéral 4C.7/2003 du 26 mai 2003 consid. 5).

Une demande en constat peut porter sur les droits et relations juridiques de tiers, en particulier sur les rapports juridiques entre une partie et un tiers, en cas d'intérêt digne de protection (FRANÇOIS BOHNET, in : CORO CPC, art. 88 CPC [RS 272] n^o 18 ; *contra* : ALEXANDER R. MARKUS, in : Schweizerische Zivilprozessordnung – Art. 1 - 408 ZPO, 2^e éd. 2026, art. 88 CPC n^o 31 et les références citées). Comme le retient la pratique, un tel intérêt demeure exceptionnel dès lors que le jugement de constatation ne lie pas le tiers (BOHNET, *ibidem*).

2.2 A l'appui de sa conclusion n° 2, le demandeur explique avoir une divergence de vue avec la défenderesse sur la question de savoir si le versement de l'acompte de l'aide constitue ou non la date de l'octroi de l'aide. Selon lui, cette divergence aurait pour conséquence de l'obliger dans certains cas à demander le remboursement de l'aide à des entreprises bénéficiaires et de lui faire perdre le financement fédéral (demande n° 19). Le demandeur rappelle que le droit applicable interdit aux entreprises qui ont reçu une aide en 2022 de verser un dividende jusqu'en 2025. Le demandeur explique que la défenderesse souhaite, selon lui, continuer de pouvoir statuer sur des factures des cantons, au cas par cas, sans rendre de décision susceptible de recours et, le cas échéant, de retenir les paiements en sa faveur lorsque leur interprétation diverge (réplique p. 3).

A l'appui de sa conclusion n° 3, le demandeur avance que, dans certains cas, des entreprises bénéficiaires ont par erreur ou par ignorance décidé l'octroi de dividendes après avoir perçu des aides. Selon lui, la position de la défenderesse aurait pour conséquence qu'il devrait là aussi entamer des procédures de remboursement de l'aide auprès d'entreprises disposées à annuler le versement de ces dividendes et à reconstituer leur capital social (demande n° 20).

2.3 La défenderesse conteste l'existence d'un intérêt suffisant à agir en constatation (réponse n° 3.2 p. 3 ; voir encore duplique n° 40 ss p. 14 ss).

2.4 Aucun intérêt suffisant ne ressort des explications du demandeur au sujet de ses conclusions en constatation. Cela vaut pour la question des dates décisives pour les versements. Il en est de même pour les entreprises qui ont versé à tort des dividendes et qui s'exposeraient maintenant à des procédures de remboursement. Dans les deux cas, le demandeur n'apporte aucun élément tangible en faveur de son intérêt légitime. On ignore combien d'entreprises sont concernées, pour quels montants et avec quelles conséquences concrètes pour les bénéficiaires en cause. D'ailleurs le demandeur ne chiffre pas ses conclusions alors même que la jurisprudence l'exige (ATAF 2025 IV/2 consid. 1.3) et qu'il affirme avoir des factures que la défenderesse refuserait encore d'honorer. Par conséquent, les deux questions soulevées par le demandeur demeurent théoriques à ce stade. Par ailleurs, ainsi que l'admet le demandeur, dans les deux cas, il s'agit pour lui de s'éviter d'avoir à rendre des décisions, à un titre ou à un autre, à l'encontre des entreprises concernées (triplique p. 78). Il s'ensuit que le demandeur se pose en défense des intérêts de ces entreprises, et non de son propre intérêt. En bonne logique, il appartiendra bien davantage aux entreprises concernées

de soulever les objections juridiques lorsqu'elles feront l'objet d'éventuelles décisions cantonales (quadruple n° 47 ss p. 8). De plus, ces décisions cantonales ne seront pas portées devant le Tribunal, mais devant une juridiction cantonale. A ce stade, le demandeur demande donc de trancher une question juridique abstraite qui pourra être tranchée plus tard, ce qui ne constitue pas un intérêt suffisant.

2.5 La qualité pour agir (ou légitimation active) et pour défendre (ou légitimation passive) appartient aux conditions matérielles de la prétention litigieuse, lesquelles se déterminent selon le droit au fond et dont le défaut conduit au rejet de l'action (ATF 138 III 537 consid. 2.2.1, 125 III 82 consid. 1a et 114 II 345 consid. 3a). Cependant, le justiciable qui fait valoir une prétention doit démontrer qu'il a un intérêt digne de protection, c'est-à-dire un intérêt personnel et actuel à voir le juge statuer sur ses conclusions. Lorsqu'une demande en justice ne répond pas à un intérêt digne de protection de son auteur, elle est irrecevable (ATF 140 III 159 consid. 4.2.4). Les conclusions en constatation doivent donc être déclarées irrecevables dans le cadre de la présente action.

3.

Pour ce qui est de la conclusion n° 1, les positions des parties peuvent se résumer ainsi.

3.1 Le demandeur explique que, durant l'année 2021, il a mis en œuvre une politique d'indemnisation des cas de rigueur sur la base de la législation applicable qui prévoit une indemnisation d'au maximum 20 % du chiffre d'affaires. Selon le demandeur, sa politique n'atteint pas le plafond de 20 %, sa médiane étant de 16,1 %, afin d'éviter toute forme de surindemnisation (demande n° 9 ; triplique n° 6 ss p. 3 ss). Dans son esprit, le système des cas de rigueur était instauré jusqu'à l'automne 2021 et les contributions de la réserve fédérale prenaient ensuite le relais. Pour lui, il s'agissait de deux systèmes matériellement et temporellement indépendants (demande n° 9 p. 6 ; réplique n° 56). Il estime avoir fourni durant tout le processus des données correspondantes sur la plateforme informatique dédiée afin que la défenderesse puisse en vérifier la conformité au droit fédéral (demande n° 13 ; réplique n° 51 ss p. 5 ss). Il avance qu'à l'automne 2021 un rapport concluait que les cantons avaient correctement appliqué la législation fédérale sur les cas de rigueur et que leurs dispositifs ne présentaient pas de risques systémiques ou d'erreurs (demande n° 10).

Le demandeur conteste la lecture de la loi par la défenderesse selon laquelle l'activation des contributions supplémentaires de la réserve fédérale serait conditionnée à ce que le plafond de 20 % des mesures antérieures aux cas de rigueur soit atteint (demande n° 14 ss ; triplique p. 73 ss). Selon lui, l'interprétation de la défenderesse ne reposerait sur aucune disposition expresse de la loi et ne figurerait pas dans le contrat et l'avenant à ce contrat qui les lient. Elle serait contraire au droit qui fixerait un plafond "d'au maximum 20 %" des aides (sans obligation de l'atteindre) et serait en cela contraire à la latitude que le droit fédéral a laissée aux cantons en la matière et à l'autonomie des cantons dans la mesure où elle les obligerait à indemniser 20 % du chiffre d'affaires, alors que la législation leur permettrait d'indemniser au maximum 20 % (demande n° 15 ; voir aussi réplique n° 59 s. et triplique n° 12 p. 73 ss). Le demandeur reproche à la défenderesse de lier la mise en œuvre des contributions complémentaires (réserve fédérale) avec le régime de base (régime ordinaire) des cas de rigueur, alors que ce serait deux sujets indépendants et temporellement successifs (cf. plus haut). Il reproche à la défenderesse de confondre à tort le taux d'indemnisation du chiffre d'affaires avec la répartition du financement entre la Confédération et les cantons. Selon lui, il serait indifférent pour les finances cantonales que le taux de soutien des entreprises varie dès lors que 30 % de cette aide doivent être supportés par les cantons. L'interprétation de la défenderesse aurait pour conséquence d'inciter les cantons à surindemniser les bénéficiaires, ce qui serait contraire aux principes de l'opportunité, de la subsidiarité, de l'efficacité et de l'économie prévus par le droit des subventions. Le demandeur reproche enfin à la défenderesse d'être intervenue tardivement, une fois mise en œuvre la législation cantonale, la laissant croire durant l'établissement de l'avenant que son système était valide (demande n° 15 ; triplique n° 12.8 p. 77). En résumé, le demandeur requiert qu'il puisse bénéficier de l'activation de la réserve fédérale sans que le plafond de 20 % du chiffre d'affaires soit systématiquement atteint pour chaque entreprise. Il chiffre le montant réclamé à 1'664'382 francs (demande n° 17).

3.2 La défenderesse explique que, s'agissant des entreprises dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 5 millions de francs, le demandeur n'a pas épuisé le pourcentage maximum de 20 % du chiffre d'affaires constituant le plafond des aides non remboursables (*i.e.* régime ordinaire ; réponse n° 1.6 p. 13). Selon elle, en renonçant à l'épuisement du plafond de 20 % dans le cas des entreprises dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 5 millions de francs, le demandeur a fait des économies et les a mises à la charge de la Confédération (réponse n° 1.7 p. 13). Pour les entreprises

dont le chiffre d'affaires dépasse 5 millions, un autre régime d'aide, basé sur les coûts fixes, est prévu (réponse n° 1.8 p. 14). A ce régime ordinaire s'ajoute les contributions supplémentaires (réserve fédérale). Ce régime est destiné aux entreprises auxquelles les exigences du régime ordinaire sont applicables, notamment les plafonds mentionnés ci-dessus (réponse n°s 2.1 et 2.4 p. 14). La défenderesse explique que le demandeur a contourné le régime ordinaire. Sans avoir épuisé les aides découlant du régime ordinaire, le demandeur prétendrait utiliser directement la réserve fédérale. Cette manière de faire serait contraire à la législation COVID-19 entraînant, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 5 millions de francs, une sollicitation du budget fédéral au-delà de la mesure arrêtée quant au soutien en faveur des cantons. En effet, ceux-ci sont tenus de participer, pour ces entreprises, à hauteur de 30 % du financement des aides du régime ordinaire pour les cas de rigueur. Pour ce qui est des entreprises dont le chiffre d'affaires dépasse 5 millions, la défenderesse ne subirait aucun dommage, mais il résulterait du comportement du demandeur des erreurs statistiques (réponse n° 3.1 ss p. 14 s. ; quadruple p. 6). En résumé, pour la défenderesse, les dispositions légales n'obligent pas les cantons à octroyer des aides à hauteur de 20 % du chiffre d'affaires des entreprises. Elle établit seulement que les cantons qui n'ont pas atteint ce taux n'ont pas le droit aux contributions supplémentaires de la réserve fédérale (réponse n° 6 p. 18).

La défenderesse oppose ensuite sa propre interprétation des dispositions légales applicables (réponse n° 5 p. 15 ss).

En réponse au demandeur, elle explique disposer par la législation COVID de bases légales suffisantes. Elle estime que l'avenant au contrat stipulait clairement qu'il n'était pas prévu que la réserve fédérale serve à couvrir la contribution financière de 30 % que les cantons allouent aux entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 5 millions de francs (réponse n° 6 p. 18). Selon elle, l'application du régime ordinaire n'inciterait pas les cantons à une surindemnisation lorsqu'ils respectent les conditions d'application de ce régime (réponse n° 6 p. 19). Elle conteste que les principes du droit des subventions soient violés (réponse n° 6 p. 20).

Sous l'angle de la marge de manœuvre laissée aux cantons, la défenderesse explique que le demandeur l'a conservée et qu'il pouvait allouer des moyens cantonaux pour compléter ses prestations. Cependant il devait en assumer les conséquences et renoncer dans ce cas à la réserve fédérale (réponse n° 2.11 p. 5). Selon elle, il lui appartenait de participer

aux frais des mesures cantonales pour autant que les standards minimaux définis par les bases légales fédérales aient été assurées (duplique p. 4).

La défenderesse conteste que les contributions complémentaires aient pris "le relais" du régime ordinaire dans le temps. Elles le complétaient plutôt (réponse 2.28 p. 6 et n° 6 p. 19 ; duplique p. 3). Elle rappelle qu'il ne lui appartenait pas autrement de valider la législation cantonale d'application (réponse n° 2.41 p. 8).

3.3 Il résulte de cet exposé que les parties divergent sur le point de savoir si les cantons devaient octroyer aux entreprises concernées par les cas de rigueur une aide de 20 % (voire 30 %) du chiffre d'affaires avant de recourir à la réserve fédérale, ou s'ils pouvaient solliciter cette aide sans avoir atteint les plafonds précités. Telle est en somme la question litigieuse.

4.

Pour trancher la question litigieuse, il convient d'exposer le droit applicable.

4.1 La législation sur les mesures permettant de surmonter l'épidémie de COVID-19 a connu de nombreux changements. Entre le 19 juin 2021 et la fin de l'année 2021, c'est-à-dire durant la période où le litige est né, les dispositions topiques présentées ci-dessous n'ont pas connu de modifications. Il convient donc de retenir le 19 juin 2021 comme date de référence pour déterminer le droit applicable.

4.2 Au 19 juin 2021, 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 ; RO 2020 5821 ; RO 2021 153) avaient la teneur suivante (extraits ; exergues ajoutés) :

4.2.1 Les règles générales sont les suivantes :

Art. 1 Objet et principes

¹ La présente loi règle des compétences particulières du Conseil fédéral visant à lutter contre l'épidémie de COVID-19 et à surmonter les conséquences des mesures de lutte sur la société, l'économie et les autorités.

[...]

Art. 12 Mesures pour les cas de rigueur destinées aux entreprises : conditions

¹ A la demande d'un ou de plusieurs cantons, la Confédération peut 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 créées ou ont commencé leur activité commerciale avant le 1^{er} octobre 2020, avaient leur siège dans le canton le 1^{er} 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.

^{1bis} Il y a cas de rigueur au sens de l'al. 1 si le chiffre d'affaires annuel de l'entreprise est inférieur à 60 % de la moyenne pluriannuelle. La situation patrimoniale et la dotation en capital globales doivent être prises en considération, ainsi que la part des coûts fixes non couverts.

^{1er} 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.

4.2.2 Les règles de financement des mesures sont les suivantes (suite du texte légal précédent) :

^{1quater} La Confédération verse aux cantons une participation financière à hauteur de :

- a. **70 % des mesures** pour les cas de rigueur visées à l'al. 1 qu'ils destinent aux entreprises réalisant un chiffre d'affaires annuel de 5 millions de francs au plus ;
- b. **100 % des mesures** pour les cas de rigueur visées à l'al. 1 qu'ils destinent aux entreprises réalisant un chiffre d'affaires annuel de plus de 5 millions de francs.

^{1quinquies} Le Conseil fédéral édicte des dispositions particulières concernant les mesures pour les cas de rigueur destinées aux entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires annuel de plus de 5 millions de francs en ce qui concerne :

- a. les justificatifs à demander ;
- b. le calcul des contributions ; la contribution doit être fondée sur les coûts non couverts liés au recul du chiffre d'affaires ;
- c. **les plafonds applicables aux contributions** ; le Conseil fédéral prévoit des montants maximaux plus élevés pour les entreprises affichant un recul de leur chiffre d'affaires de plus de 70 % ;

d. les prestations propres que les propriétaires des entreprises doivent fournir si le montant dépasse 5 millions de francs ; les prestations propres qui ont été fournies depuis le 1^{er} mars 2020 ainsi que l'al. 1bis sont pris en considération lors du calcul des prestations propres ;

e. le règlement des prêts, cautionnements ou garanties.

^{1sexies} Le soutien des mesures cantonales destinées aux entreprises réalisant un chiffre d'affaires annuel de 5 millions de francs au plus est accordé à condition que les exigences minimales de la Confédération soient respectées. En ce qui concerne les entreprises réalisant un chiffre d'affaires annuel de plus de 5 millions de francs, les conditions d'éligibilité prévues par le droit fédéral doivent être respectées de manière inchangée dans tous les cantons ; sont réservées les mesures cantonales supplémentaires pour les cas de rigueur qu'un canton finance entièrement lui-même.

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

4.2.3 Les règles relatives à la réserve fédérale sont les suivantes (suite du texte légal précédent) :

² **En complément** des aides financières visées à l'al. ^{1quater}, let. a, la Confédération peut verser aux cantons particulièrement touchés des **contributions supplémentaires** en faveur des mesures cantonales pour les cas de rigueur, sans que les cantons participent financièrement à ces contributions supplémentaires. **Le Conseil fédéral règle les modalités.**

4.2.4 D'autres règles générales sont mentionnées (suite du texte légal précédent) :

^{2bis} 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.

^{2ter} Si les activités d'une entreprise sont clairement délimitées, différentes aides doivent pouvoir être versées, pour autant que ces aides ne se recoupent pas.

²quater Afin d'accélérer le processus, les versements d'acomptes sont admis à hauteur des besoins prévisibles, en faisant preuve de la diligence nécessaire.

³ ...

⁴ **Le Conseil fédéral règle les détails dans une ordonnance** ; il prend en considération les entreprises qui ont réalisé en moyenne un chiffre d'affaires de 50 000 francs au moins au cours des années 2018 et 2019.

⁵ 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 1^{er} novembre 2020.

⁶ Si un canton sollicite les fonds fédéraux pour ses mesures pour les cas de rigueur, toutes les entreprises ayant leur siège dans le canton doivent être traitées de la même manière, quel que soit le canton dans lequel elles exercent leur activité.

⁷ Pour accomplir leurs tâches, les cantons peuvent introduire et mener de manière autonome des procédures civiles et pénales devant les autorités de poursuite pénale et tribunaux compétents, et se constituer parties plaignantes dans des procédures pénales ; ils ont tous les droits et obligations qui en découlent.

4.3

4.3.1 Sur la base de l'art. 12 loi COVID-19, le Conseil fédéral a adopté l'ordonnance du 25 novembre 2020 concernant les mesures pour les cas de rigueur destinées aux entreprises en lien avec l'épidémie de COVID-19 (ordonnance COVID-19 cas de rigueur 2020, OMCR 20, RS 951.262, RO 2021 184, RO 2021 356) qui se lit ainsi (extraits ; exergues ajoutés ; les normes relatives aux petites entreprises sont mises spécialement en évidence).

4.3.2 Les règles générales sont les suivantes :

Art. 7 Forme

¹ Les mesures pour les cas de rigueur pour lesquelles le canton sollicite la participation de la Confédération aux coûts ou aux pertes occasionnés revêtent les formes suivantes :

- a. prêts ;
- b. cautionnements ou garanties ;

c. contributions non remboursables.

² Elles peuvent être différentes en fonction de la branche, de la taille de l'entreprise ou de la forme des instruments.

³ Les cantons peuvent conclure des conventions avec des tiers pour l'octroi et la gestion de cautionnements.

4.3.3 Les règles applicables aux entreprises dont le chiffre d'affaires annuel atteint 5 millions au plus sont les suivantes :

Art. 8a Plafonds applicables aux contributions non remboursables accordées aux entreprises dont le chiffre d'affaires annuel atteint 5 millions au plus

¹ Les contributions non remboursables accordées aux entreprises dont le chiffre d'affaires annuel atteint 5 millions au plus s'élèvent **au maximum à 20 %** du chiffre d'affaires moyen des exercices 2018 et 2019 et au maximum à 1 million de francs par entreprise. Elles peuvent être décidées et versées en plusieurs étapes.

² Pour les entreprises visées à l'al. 1, les contributions non remboursables s'élèvent **au maximum à 30 %** du chiffre d'affaires annuel et au maximum à 1,5 million de francs, si le chiffre d'affaires de l'entreprise a reculé de plus de 70 % par rapport au chiffre d'affaires moyen des exercices 2018 et 2019.

4.3.4 Les règles applicables aux entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 5 millions de francs sont les suivantes :

Art. 8b Calcul des contributions non remboursables pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 5 millions de francs

¹ La contribution non remboursable accordée à une entreprise dont le chiffre d'affaires est supérieur à 5 millions de francs est calculée en multipliant le recul du chiffre d'affaires visé à l'art. 5 avec une part de coûts fixes forfaitaires.

[...]

³ La part de coûts fixes forfaitaires est de :

a. 8 % pour les agences de voyage, les commerces de gros et les commerces de véhicules automobiles ;

b. 15 % pour les commerces de détail ;

c. 25 % pour les autres entreprises.

[...]

Art. 8c Plafonds applicables aux contributions non remboursables accordées aux entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 5 millions de francs

¹ Les contributions non remboursables accordées aux entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 5 millions de francs s'élèvent **au maximum à 20 %** du chiffre d'affaires moyen des exercices 2018 et 2019 et au maximum à 5 millions de francs par entreprise. Elles peuvent être décidées et versées en plusieurs tranches.

² Pour les entreprises visées à l'al. 1, les contributions non remboursables s'élèvent au maximum à 30 % du chiffre d'affaires annuel et au maximum à 10 millions de francs, si :

a. le chiffre d'affaires de l'entreprise a reculé de plus de 70 % par rapport au chiffre d'affaires moyen des exercices 2018 et 2019, ou

b. depuis le 1^{er} mars 2020, de nouveaux fonds propres ayant une incidence sur les liquidités sont apportés à l'entreprise sous forme d'espèces à hauteur d'au moins 40 % de la contribution dépassant 5 millions de francs.

4.3.5 Les règles applicables à la réserve fédérale sont les suivantes (suite du texte légal précédent) :

Art. 15 Contributions **supplémentaires** de la Confédération

¹ Sur les contributions **supplémentaires** de la Confédération prévues à l'art. 12, al. 2, de la loi COVID-19 du 25 septembre 2020, un montant maximal de 300 millions de francs est réparti entre les cantons. La part de chaque canton est calculée, à hauteur de 60 %, en fonction du produit intérieur brut du canton en 2017, à hauteur de 30 %, en fonction de la population résidente en 2019 et, à hauteur de 10 %, en fonction du nombre moyen de nuitées enregistrées en 2017, 2018 et 2019.

² La répartition des contributions supplémentaires entre les cantons est effectuée sur la base de pourcentages arrondis à deux décimales. La part de chaque canton est indiquée dans l'annexe.

³ Les cantons utilisent leurs parts pour fournir un soutien complémentaire aux entreprises visées à l'art. 2 dont l'activité économique est particulièrement touchée par les conséquences du COVID-19 et dans lesquelles ils ont un intérêt prépondérant. Ils peuvent également prendre en compte à titre de soutien complémentaire les prestations qu'ils ont versées entre le 1^{er} mars 2020 et le 25 septembre 2020.

⁴ Ils règlent le soutien complémentaire dans les limites fixées à l'art. 12 de la loi COVID-19.

⁵ Ce faisant, **ils peuvent déroger aux prescriptions des art. 4, al. 1, let. c, et 8 à 8d de la présente ordonnance** ; si une entreprise a déjà obtenu une

aide financière au titre du COVID-19 destinée spécifiquement à son domaine, le montant correspondant doit être déduit du soutien complémentaire visé par le présent article. Les autres dispositions de la présente ordonnance restent applicables.

4.3.6 Il faut encore relever deux règles de procédures (suite du texte légal précédent) :

Art. 16 Contrat

¹ Le canton qui sollicite des contributions de la Confédération conclut un contrat avec le SECO au plus tard le 30 septembre 2021.

² Le contrat précise notamment :

- a. les bases légales aux niveaux fédéral et cantonal ;
- b. les mesures pour les cas de rigueur prises par le canton ;
- c. les obligations du canton ;

[...]

Art. 17 Moment du versement, recouvrement et remboursements

¹ Les cantons versent aux entreprises la totalité du montant alloué et adressent ultérieurement une facture à la Confédération.

[...]

4.4 Par souci d'exhaustivité, on précisera que, sur la base de l'art. 12 loi COVID-19, le Conseil fédéral a encore adopté l'ordonnance du 2 février 2022 concernant les mesures pour les cas de rigueur destinées aux entreprises en lien avec l'épidémie de COVID-19 en 2022 (ordonnance COVID-19 cas de rigueur 2022, OMCR 22, RS 951.264) dont la teneur suit (extraits ; exergues ajoutés) :

Art. 14 Contrat

¹ Le canton qui sollicite des contributions de la Confédération conclut avec le SECO, au plus tard le 31 mai 2022, un avenant au contrat visé à l'art. 16 de l'ordonnance COVID-19 du 25 novembre 2020 cas de rigueur, dans sa version du 18 décembre 2021.

² L'avenant au contrat précise notamment :

- a. les bases légales aux niveaux fédéral et cantonal ;

- b. les mesures pour les cas de rigueur prises par le canton ;
- c. les obligations du canton.

Art. 15 Moment du versement et remboursements

¹ Les cantons versent aux entreprises la totalité du montant alloué et adressent ultérieurement une facture à la Confédération.

[...]

4.5 L'art. 164 al. 1 Cst. (RS 101) prévoit que toutes les dispositions importantes qui fixent des règles de droit doivent être édictées sous la forme d'une loi fédérale. Une loi fédérale au sens formel peut cependant par le biais d'une clause de délégation législative autoriser le pouvoir exécutif à édicter des règles de droit. Une telle délégation de compétences ne doit pas être interdite par le droit constitutionnel (art. 164 al. 2 Cst.). Le cadre de la délégation doit être clairement défini et ne doit pas être dépassé (ATF 132 I 7 consid. 2.2 et 128 I 113 consid. 3c).

Les art. 8a OMCR 20 repose sur l'art. 12 al. 1^{quinquies} loi COVID-19 qui délègue au Conseil fédéral le soin de fixer les plafonds des aides du régime ordinaire.

4.6 A des fins de clarté, on peut rappeler que la législation visant à lutter contre la pandémie a mis en place un soutien aux entreprises sous la forme :

- d'indemnités de chômage partiel pour couvrir les coûts salariaux en cas de perte de travail (RHT) ;
- d'aides pour les ***cas de rigueur*** pour les entreprises particulièrement touchées ;
- d'aides pour des secteurs particuliers ;
- de crédits transitoires (première vague de COVID).

La Confédération a mis en place des mesures de soutien financier en faveur des entreprises particulièrement touchées par les conséquences de l'épidémie de COVID-19 en raison de la nature même de leur activité économique, notamment dans l'événementiel et le tourisme (***cas de rigueur***). Trois niveaux d'aides étaient disponibles pour les entreprises jusqu'à 5 millions de chiffre d'affaires annuel :

- 1^{er} niveau : des contributions à fonds perdu : 20 % du chiffre d'affaires annuel moyen des exercices 2018 et 2019 dans la limite de 1 million de francs ;
- 2^e niveau : ce plafond de 20 % pouvant être porté au maximum à 30 % du chiffre d'affaires annuel dans la limite de 1.5 million de francs pour les cas de rigueur extrême, à savoir une perte de chiffre d'affaires annuel supérieure à 70 % ;
- 3^e niveau : les cantons ont la possibilité d'utiliser leur part des contributions supplémentaires de la **réserve fédérale** pour dépasser les plafonds fixés.

Les 1^{er} et 2^e niveaux forment le **régime ordinaire**.

Pour ce qui est du financement de ces trois niveaux de soutien, on peut retenir ce qui suit :

- Dans le régime ordinaire (1^{er} et 2^e niveaux), l'aide aux entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 5 millions de francs est financée à 70 % par la Confédération et à 30 % par les cantons concernés.
- Pour la réserve fédérale, le financement de la Confédération est de 100 %.

Dans tous les cas, les cantons versent les aides aux entreprises bénéficiaires et facturent le montant correspondant à la Confédération selon la clé de répartition applicable.

(source : rapport du Conseil fédéral du 22 décembre 2023 sur les aides COVID-19 pour les cas de rigueur, p. 10 et 20)

5.

Le litige s'inscrit dans le cadre d'un contrat de droit public et de son avenant.

5.1 Dans l'avenant des 12 et 14 octobre 2021, les parties ont convenu, sous le point 2.1, que :

[...] La réserve du Conseil fédéral vise à financer les prestations supplémentaires qu'un canton accorde à ses entreprises. Il n'est donc pas prévu qu'elle serve à couvrir la contribution financière de 30 % que les cantons allouent aux entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 5 millions.

5.2 Lorsqu'il s'agit d'interpréter un contrat de droit administratif, le juge doit, comme pour un contrat de droit privé, rechercher d'abord la réelle et

commune intention des parties au moment de la conclusion du contrat (interprétation subjective ; ATF 148 V 70 consid. 5.1.1 et 144 V 84 consid. 6.2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_646/2022 du 23 août 2023 consid. 4.1.2). S'il ne parvient pas à déterminer la volonté réelle et commune des parties – parce que les preuves font défaut ou ne sont pas concluantes – ou s'il constate qu'une partie n'a pas compris la volonté exprimée par l'autre à l'époque de la conclusion du contrat – ce qui ne ressort pas déjà du simple fait qu'elle l'affirme en procédure, mais doit résulter de l'administration des preuves –, il doit recourir à l'interprétation normative (ou objective), à savoir rechercher leur volonté objective, en déterminant le sens que, d'après les règles de la bonne foi, chacune d'elles pouvait et devait raisonnablement prêter aux déclarations de volonté de l'autre (principe de la confiance ; ATF 148 V 70 consid. 5.1.1, 144 V 84 consid. 6.2.1 et 144 III 93 consid. 5.2.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_646/2022 du 23 août 2023 consid. 4.1.2 ; jugement du TAF B-2893/2022 du 4 mars 2024 consid. 2.2).

Dans l'interprétation de contrats de droit administratif, il y a lieu de présumer que l'administration n'est pas prête à convenir de quelque chose qui serait en contradiction avec l'intérêt public qu'elle doit préserver ou avec la législation topique (ATF 144 V 84 consid. 6.2.1, 135 V 237 consid. 3.6 et 122 I 328 consid. 4e). Ainsi, en cas de doute, le contrat de droit administratif doit être interprété de manière conforme à la loi (ATF 139 V 82 consid. 3.1.2 et 135 V 237 consid. 3.6 ; arrêt du Tribunal fédéral 8C_646/2022 du 23 août 2023 consid. 4.1.2).

5.3 En l'espèce, la simple existence du présent litige montre que les parties ne s'accordaient pas sur le sens à donner à cette clause (interprétation subjective). De fait, rien ne permet de savoir si la mention de "30 %" se réfère au plafond du régime ordinaire élargi (art. 8a al. 2 OMCR 20), au montant de la participation des cantons au financement de ce régime (art. 12 al. 1^{quater} let. a *a contrario* loi COVID-19) ou s'il s'agit d'une erreur de plume qui faisait plutôt référence aux 20 % du plafond du régime ordinaire (art. 8a al. 1 OMCR 20). Par conséquent, la formulation retenue ne permet pas, objectivement, de savoir à partir de quel niveau la réserve fédérale entre en jeu. Aussi bien la position de la défenderesse (au-delà des 20 % du chiffre d'affaires) ou celle du demandeur (déjà en-dessous de ce pourcentage) sont compatibles avec cette stipulation (interprétation objective). Il convient donc de partir du principe que les parties ont voulu se conformer à la loi et de déterminer le sens à donner à cette clause au regard de la législation COVID-19.

6.

Il faut à ce stade interpréter le sens à donner à l'art. 12 al. 2 loi COVID-19 en ce qui concerne le régime ordinaire des cas de rigueur et la réserve fédérale.

6.1 La loi s'interprète en premier lieu selon sa lettre (interprétation littérale). Si le texte n'est pas absolument clair, si plusieurs interprétations sont possibles, il convient de rechercher quelle est la véritable portée de la norme, en la dégagant de tous les éléments à considérer, soit notamment des travaux préparatoires (interprétation historique), du but de la règle, de son esprit, ainsi que des valeurs sur lesquelles elle repose, singulièrement de l'intérêt protégé (interprétation téléologique) ou encore de sa relation avec d'autres dispositions légales (interprétation systématique). Le Tribunal fédéral ne privilégie aucune méthode d'interprétation, mais s'inspire d'un pluralisme pragmatique pour rechercher le sens véritable de la norme ; il ne se fonde sur la compréhension littérale du texte que s'il en découle sans ambiguïté une solution matériellement juste (ATF 149 I 354 consid. 3.2, 149 IV 105 consid. 3.4, 149 IV 9 consid. 6.3.2.1, 148 IV 398 consid. 4.8 et 145 IV 17 consid. 1.2 et les références citées).

6.2 L'art. 12 al. 2 loi COVID-19 se lit ainsi dans les trois langues officielles :

² En complément des aides financières visées à l'al. 1^{quater}, let. a, la Confédération peut verser aux cantons particulièrement touchés des contributions supplémentaires en faveur des mesures cantonales pour les cas de rigueur, sans que les cantons participent financièrement à ces contributions supplémentaires. Le Conseil fédéral règle les modalités.

² *In Ergänzung zu den Finanzhilfen nach Absatz 1^{quater} Buchstabe a kann der Bund besonders betroffenen Kantonen Zusatzbeiträge an kantonale Härtefallmassnahmen leisten, ohne dass sich die Kantone an diesen Zusatzbeiträgen finanziell beteiligen. Der Bundesrat regelt die Einzelheiten.*

² *In aggiunta agli aiuti finanziari di cui al capoverso 1^{quater} lettera a, la Confederazione può versare contributi supplementari ai Cantoni particolarmente colpiti, a sostegno dei provvedimenti per i casi di rigore da questi adottati, senza che siano tenuti a partecipare al finanziamento dei relativi costi. Il Consiglio federale disciplina i dettagli.*

D'un point de vue littéral, les expressions "en complément" et "contributions supplémentaires" (art. 12 al. 2 loi COVID-19) introduisent un rapport entre deux choses. Le mot "complément" fait référence à une chose qui s'ajoute ou que l'on doit ajouter à une autre chose pour la compléter, c'est-à-dire ajouter les éléments qui manquent à quelque chose pour former un ensemble (Larousse en ligne, www.larousse.fr). En revanche, l'expression

"supplémentaire" fait référence à ce qui est ajouté à une chose déjà complète, comme dans les expressions "heures supplémentaires" ou "train supplémentaire" (Le Robert en ligne, dictionnaire.lerobert.com).

On retrouve cette ambiguïté en italien avec les expressions "*In aggiunta*" (en plus de) et "*contributi supplementari*". En langue allemande, en revanche, les expressions "*In Ergänzung*" et "*Zusatzbeiträge*" véhiculent quant à elle plutôt l'idée de quelque chose qui vient s'ajouter au-delà d'une autre. Le Duden donne un exemple qui illustre cette lecture : "*eine solche Zusatzversicherung eignet sich besonders als Ergänzung zur gesetzlichen Krankenversicherung*" (www.duden.de).

Quoi qu'il en soit, l'analyse littérale ne permet pas d'attribuer un sens absolument clair au texte légal. En effet, la notion de "complément" reste équivoque. Elle ne précise pas si la chose à quoi on ajoute quelque chose doit elle-même être complète ou non. On peut ainsi devoir ajouter une chose à une autre, précisément parce que la première est incomplète. La réserve fédérale peut être nécessaire pour compléter le régime ordinaire insuffisant, soit parce qu'il est, en lui-même, insuffisant (interprétation de la défenderesse), soit parce qu'il n'a pas été utilisé en totalité (interprétation du demandeur).

Il convient de voir si les autres arguments d'interprétation permettent de lever tout doute quant au sens à donner à cette disposition.

6.3 Historiquement, l'art. 12 al. 2 loi COVID-19 en vigueur au 19 juin 2021 a été déplacé par la nouvelle du 19 mars 2021 (RO 2021 153). Auparavant, cette disposition figurait à l'al. 6 de cet article (message du 17 février 2021 relatif à une modification de la loi COVID-19, FF 2021 285 ss, p. 27). Il avait été introduit par la nouvelle du 18 décembre 2020 (RO 2020 5821). Cette disposition ne figurait pas dans le message du Conseil fédéral d'alors (message du 18 novembre 2020 relatif aux modifications de la loi COVID-19 et de la loi sur les cautionnements solidaires liés au COVID-19, FF 2020 8505 ss).

Pour en trouver l'origine, il faut s'intéresser aux travaux parlementaires et plus particulièrement aux nouvelles propositions du Conseil fédéral faites en deuxième lecture devant le Conseil des Etats (BO 2020 E 1330, le 14 décembre 2020). Le conseiller fédéral Ueli Maurer se justifiait alors ainsi (BO 2020 E 1331 s.) :

[...]

2. Der Bundesrat beantragt Ihnen weiter, die zweiten 750 Millionen Franken als Reserve sozusagen zu belassen. Wir wissen ja noch nicht, was weiter passieren wird; wir wissen noch nicht, ob zusätzliche Massnahmen beschlossen werden müssen; wir kennen die Ausfälle noch nicht. Der Bundesrat möchte mit dieser Reserve dann allenfalls eben Kantone unterstützen, die wesentlich mehr zu bewältigen haben, die zusätzlichen Auflagen haben, bei denen die eigenen Mittel nicht genügen.

Es gibt regionale Probleme: Ich denke an den Jurabogen mit den Uhren - da haben wir besondere Situationen. Dann denke ich an die grossen Kantone mit normalerweise viel Tourismus und wenig Geld, also Wallis und Graubünden. Da braucht es vielleicht etwas an zusätzlichen Mitteln, damit das Programm gesamthaft so abgehandelt werden kann.

Das alles ist aber überhaupt noch nicht festgelegt. Wir bitten Sie hier um eine Grosszügigkeit, indem Sie uns vertrauen, indem Sie uns diese 750 Millionen Franken bewilligen, die wir dann im Laufe der nächsten Zeit einsetzen werden, sofern das notwendig sein sollte. Und wir glauben, dass wir damit genügend Mittel haben sollten.

3. Neben der Erhöhung des Kredites und dieser Zweiteilung gibt es ein drittes Element, das wir Ihnen beantragen, nämlich die Bestimmung des Härtefalls etwas zu lockern. Die Bestimmung, die jetzt den Härtefall definiert, ist ein Umsatzminus von 40 Prozent. Und diese Limite, ein Umsatzminus von 40 Prozent, das haben wir auch schon diskutiert, wird wahrscheinlich in vielen Fällen den speziellen Bedürfnissen nicht gerecht, weil die Verhältnisse nun einmal unterschiedlich sind. Wir bitten Sie, uns bei diesem Artikel die Möglichkeit zu geben, Bestimmungen so anzupassen, dass effektiv Betroffene auch entschädigt werden können.

Das ist eigentlich das Konzept dieses Antrages: 750 Millionen für Härtefälle, Beteiligung der Kantone zu einem Drittel und 750 Millionen Franken als Reserve für den Bundesrat für alles, was noch passieren kann und passieren wird. Damit verbunden ist eine Gesetzesänderung, damit wir nicht so starr an diese Regelung von 40 Prozent Umsatzrückgang gebunden sind. Und damit, glauben wir, haben wir für den Moment ein Paket, das uns erlaubt, in den nächsten Wochen und Monaten die Bedürfnisse, die entstehen, aufzufangen und die Fälle entsprechend abzuwickeln.

Wir fahren damit konsequent weiter wie vorher. Härtefälle sind Sache der Kantone. Die Kantone beurteilen sie, das überlassen wir ihnen, und stellen uns Antrag. Wir sind auch der Meinung - dies im Gegensatz zu gewissen Unkenrufen in den Medien -, dass die Kantone gut unterwegs sind. Die Anforderungen sind unterschiedlich, aber bei den Kantonen läuft das. Und es läuft so, wie wir uns das eben vorstellen. Dort hat man die Nähe zu den Bedürfnissen, zu den Kunden - wenn man den Betroffenen so sagen will. Wir glauben, dass das eine gute Lösung ist. Das ist dieses Konzept, das Ihnen der Bundesrat so unterbreitet.

On lit dans cette intervention gouvernementale que la réserve fédérale (*"in der Hand des Bundesrates"*) était là pour aider des secteurs et des régions particulièrement touchés par les restrictions liées à la pandémie (*"Es gibt regionale Probleme: Ich denke an den Jurabogen mit den Uhren - da haben wir besondere Situationen. Dann denke ich an die grossen Kantone mit normalerweise viel Tourismus und wenig Geld, also Wallis und Graubünden"*). Autrement dit, le Conseil fédéral justifiait cette réserve fédérale non pas, comme le prétend le demandeur, pour remplacer dans le temps le régime ordinaire, mais bien pour s'y ajouter là où il ne suffirait pas (*"Der Bundesrat möchte mit dieser Reserve dann allenfalls eben Kantone unterstützen, die wesentlich mehr zu bewältigen haben, die zusätzlichen Auflagen haben, bei denen die eigenen Mittel nicht genügen"*). C'est donc bien dans ce sens qu'il faut comprendre les mots "en complément" et "contributions supplémentaires". Par conséquent, étant donné qu'il s'agissait d'une aide qui venait en plus du régime ordinaire, il est logique que le régime ordinaire dût être épuisé d'abord, pour être vu comme insuffisant, ce qui ouvrait la voie à la réserve fédérale.

Si l'on s'intéresse maintenant au message du 17 février 2021 relatif à une modification de la loi COVID-19 (FF 2021 285), qui a abouti à la novelle du 19 mars 2021 et au déplacement du paragraphe en cause de l'al. 6 à l'al. 2 (RO 2021 153), le Conseil y parle de "contributions supplémentaires" (p. 8) sans plus de précision.

Les délibérations parlementaires ne fournissent aucun élément supplémentaire.

6.4 L'analyse historique conduit à préciser les buts poursuivis par le dispositif législatif des cas de rigueur.

6.4.1 La loi COVID-19 réglait des compétences particulières du Conseil fédéral visant à lutter contre l'épidémie de COVID-19 et à surmonter les conséquences des mesures de lutte sur la société, l'économie et les autorités (art. 1 al. 1 loi COVID-19).

6.4.2 Le but du soutien aux cas de rigueur était de fournir aux entreprises l'aide dont elles avaient besoin (voir déjà l'interprétation historique). Ainsi, l'aide aux cas de rigueur était, comme son nom l'indique, destinée aux entreprises particulièrement touchées par les mesures de restriction de l'époque du COVID-19. Le but de la réserve fédérale était d'aider les secteurs et des régions en grande difficulté. Le message du Conseil fédéral le dit : "La Confédération doit aussi disposer d'une "réserve du Conseil

fédéral" pour compenser *de manière ciblée* d'éventuelles charges supplémentaires" (FF 2021 285 p. 27 ; exergue ajoutée). Pour venir en aide à une entreprise en grande difficulté, qui a besoin de plus de soutien que la moyenne, la logique commande d'épuiser le régime ordinaire, puis de recourir à la réserve fédérale. Pour atteindre ce but, il serait incohérent de recourir à la réserve fédérale, alors même que le régime ordinaire aurait encore permis une aide additionnelle. De plus, pour remplir son rôle, la réserve fédérale devait rester suffisante pour les entreprises en situation de besoin, y compris dans les autres cantons. Il faut rappeler que le crédit alloué était limité à 300 millions de francs (art. 15 al. 1 OMCR 20). L'interprétation du demandeur met à mal cette solidarité recherchée entre les cantons et les entreprises bénéficiaires. En effet, il n'y aurait pas de raison de minimiser les aides destinées à une entreprise parce qu'un autre canton aurait puiser plus que de raison dans la réserve fédérale.

6.4.3 Le Conseil fédéral rappelle également que les contributions à fonds perdu et les prêts sont fixés de manière qu'ils ne dépassent pas le montant des coûts fixes non couverts (commentaire du 17 décembre 2021 de l'ordonnance COVID-19 cas de rigueur p. 11). Tel est l'objet des plafonds de l'art. 8a OMCR 20. De même, la fixation d'un montant maximum par entreprise, calculé en fonction de la taille de celle-ci et libellé en francs, vise à éviter que les fonds ne soient utilisés dans une large mesure à des fins autres que la poursuite de l'activité de l'entreprise (ibidem). Dans ce sens également, si l'on permet aux cantons de ne pas épuiser le régime ordinaire avant de recourir à la réserve fédérale, l'addition du régime ordinaire et de la réserve fédérale pourrait avoir pour conséquence de dépasser le plafond, sans que cela apparaisse clairement.

6.4.4 Par ailleurs, la position du demandeur est contradictoire. Il soutient ne pas avoir atteint le plafond afin d'éviter toute surindemnisation (demande n° 9). Si les aides relevant du régime ordinaire étaient suffisantes, on ne voit alors pas pour quelle raison un recours à la réserve fédérale aurait encore été nécessaire. La seule conséquence se situe au niveau de la part de financement qu'il aurait eu à supporter (consid. 6.5).

6.4.5 Enfin, il ne ressort aucunement de l'analyse du but de la législation de faire de la réserve fédérale un système qui succéderait dans le temps au régime ordinaire comme le soutient le demandeur. Au contraire, la lecture tant de la loi que des commentaires de l'ordonnance d'application permet de conclure à une application simultanée et complémentaire des deux dispositifs (cf. intervention Maurer citée plus haut, consid. 6.3).

Le seul argument amené par le demandeur ne résiste pas à l'analyse. Le demandeur argue que les art. 5 al. 1^{bis} et 5b al. 1 let. a OMCR 20 limiteraient dans le temps le régime ordinaire (triplique n° 12.7 p. 76 s.). Ces dispositions se lisent comme suit :

Art. 5 Recul du chiffre d'affaires

[...]

^{1bis} En cas de recul du chiffre d'affaires enregistré entre janvier 2021 et juin 2021 en raison des mesures ordonnées par les autorités aux fins de la lutte contre l'épidémie de COVID-19, l'entreprise peut calculer le recul de son chiffre d'affaires sur la base du chiffre d'affaires d'une période ultérieure de 12 mois au lieu du chiffre d'affaires de l'exercice 2020.

Art. 5b Dérogation en faveur des entreprises fermées par les autorités

¹ Les entreprises qui, en raison des mesures prises par la Confédération ou les cantons pour endiguer l'épidémie de COVID-19, doivent cesser leur activité pour un total d'au moins 40 jours entre le 1^{er} novembre 2020 et le 30 juin 2021 ne sont pas tenues de remplir les conditions d'octroi :

- a. visées aux art. 4, al. 1, let. b, 5, al. 1 et 1^{bis}, et 5a si leur chiffre d'affaires annuel moyen réalisé en 2018 et 2019 atteint 5 millions de francs au plus ;

[...]

Le demandeur se trompe sur la portée de ces deux dispositions. Leur but n'est pas de déterminer la période de validité du régime ordinaire, mais de tracer le cercle des destinataires de ce régime. La défenderesse a raison à ce sujet (quadruple p. 7). Le demandeur ne peut donc rien en tirer.

6.4.6 Le sondage réalisé auprès des autorités cantonales en juin 2021 n'y change rien. Il ne concerne pas la période considérée dès l'automne 2021 (demande n° 9 ; réponse n° 2.12 ss p. 5) et il n'est en rien un avis de droit.

6.5

6.5.1 Sous l'angle systématique, il convient d'abord de lire l'art. 12 al. 2 loi COVID-19 en lien avec l'art. 12 al. 1^{quater} let. a loi COVID-19 qui règle le financement du régime ordinaire. Selon cette disposition, la Confédération prend en charge 70 % des mesures relevant du régime ordinaire des cas de rigueur. Les cantons supportent les 30 % restants. Selon l'art. 12 al. 2 loi COVID-19, les cantons ne participent pas financièrement à la réserve fédérale. L'interprétation donnée aux notions de "complément" et de "contributions supplémentaires" utilisées à l'art. 12 al. 2 loi COVID-19 a

donc une conséquence sur la répartition des charges entre la Confédération et les cantons (réponse n° 3.1 ss p. 14). Si l'on devait suivre l'interprétation du demandeur, il en résulterait une réduction de sa participation financière aux aides pour cas de rigueur, dès lors qu'il n'avait pas à contribuer au financement de la réserve fédérale. Une telle interprétation créerait en outre une inégalité entre les cantons ayant préalablement épuisé le régime ordinaire et supporté 30 % de son coût, et ceux ayant recouru à la réserve fédérale sans participer à son financement.

6.5.2 Un raisonnement par l'absurde démontre le caractère infondé de la thèse du demandeur. Si les cantons avaient été libres de ne pas épuiser le régime ordinaire, il aurait suffi au demandeur d'abaisser le plafond de 20 % à 0 % pour que l'intégralité des aides soit prise en charge par la réserve fédérale. Une telle interprétation aurait eu pour effet de vider de sa substance le régime ordinaire, ce qui ne saurait correspondre à la volonté du législateur. La défenderesse doit être suivie sur ce point également (réponse p. 17 ; quadruple n° 27).

6.5.3 Contrairement à ce que propose la défenderesse, l'interprétation de la loi ne peut se fonder sur des arguments tirés de son droit d'application ou des commentaires des ordonnances. En effet, la hiérarchie des normes (art. 5 al. 1 Cst.) interdit d'interpréter le droit supérieur à la lumière du droit inférieur, car le second pourrait se révéler contraire au premier.

6.6 Il ressort de ce qui précède que le législateur fédéral voulait faire du régime ordinaire de l'aide aux cas de rigueur la règle et le recours à la réserve fédérale devait demeurer exceptionnel. L'accès à ce mécanisme extraordinaire supposait ainsi que les cantons aient préalablement épuisé les possibilités offertes par le régime ordinaire. L'interprétation soutenue par le demandeur conduirait dès lors à un contournement du dispositif voulu par le législateur.

7.

Ce qui précède permet d'écartier plusieurs arguments soulevés par le demandeur au fil de ses écritures.

7.1 L'autonomie des cantons (art. 47 Cst.), tout comme le principe de subsidiarité (art. 5a Cst.), ne les dispensent pas du respect du droit supérieur et de la légalité en générale (art. 5 al. 1 et 49 Cst. ; VINCENT MARTENET, in : CORO-Cst., 2021, art. 47 Cst. n° 16). Par conséquent, les arrêtés cantonaux, les notes internes du demandeur, les déclarations de ses autorités politiques ne sauraient influencer la présente cause.

7.2 Le demandeur invoque de même les principes généraux du droit des subventions, à savoir les principes d'opportunité, de subsidiarité, d'efficacité et d'économie (demande n° 15). Force est tout d'abord de constater que le recourant invoque ces principes d'une manière toute générale, sans aucunement expliquer en quoi l'interprétation de la défenderesse les enfreindrait. Avec la défenderesse, le Tribunal relèvera seulement qu'on ne voit pas en quoi les principes de l'opportunité, de l'efficacité et de l'économie seraient violés par l'interprétation ici retenue. Au contraire, le mécanisme décrit ci-avant qui prévoyait un épuisement du régime ordinaire avant de recourir à la réserve fédérale avait au moins pour but de diriger les aides vers les entreprises qui en avaient besoin et de consacrer la réserve fédérale aux seules entreprises particulièrement frappées par les mesures anti-COVID 19 (réponse p. 20 p. 6). Le principe de subsidiarité a été traité plus haut (consid. 7.1).

7.3 L'art. 15 al. 5 OMCR 20 permet aux cantons de déroger aux prescriptions des art. 4 al. 1 let. c, et 8 à 8d de ladite ordonnance. L'étendue des dérogations possibles est floue. Le demandeur prétend que cette disposition lui aurait permis de déroger au plafond de 20 % prévu par l'art. 8a al. 1 OMCR 20 ; selon lui, il ne ressort pas du commentaire de cette disposition que le plafond de 20 % doit être atteint pour activer la réserve fédérale (triplique n° 12.5 p. 74). Le commentaire laisse bien comprendre que cette disposition a pour but de donner aux cantons de la souplesse en vue d'un soutien accru aux entreprises (commentaire du 17 décembre 2021 de l'ordonnance COVID-19 cas de rigueur p. 21). Dans ce cadre, il serait illogique que les cantons puissent *abaisser* le plafond de l'aide ce qui au contraire aurait réduit le soutien à l'économie privée. La seule conséquence de cette manœuvre aurait été de faire payer davantage à la Confédération par le biais de la réserve fédérale. Or, le Tribunal a établi que tel ne pouvait pas être le cas (consid. 6.5).

7.4 Dans ce cadre, peu importe que la Délégation des finances de l'Assemblée fédérale ait rapporté que, selon le SECO, se basant sur deux audits externes, les cantons avaient correctement appliqué la législation fédérale (Rapport de la Délégation des finances aux Commissions des finances du Conseil national et du Conseil des Etats concernant la haute surveillance des finances de la Confédération en 2021 du 10 mars 2022, FF 2022 1625 ss p. 40 ; demande n° 10). Les propos rapportés du SECO ne sauraient lier la défenderesse par leur formulation toute générale. Ils n'émanent pas d'une autorité judiciaire en tant que telle ; ils ne sont qu'une appréciation globale qui ne se prononce pas sur le cas spécifique du

demandeur. Par ailleurs, les audits cités ne couvrent pas toute la période concernée (réponse n° 2.24 p. 6).

7.5 Le demandeur relève avoir systématiquement chargé, en toute transparence, sur la plateforme informatique idoine toutes les informations nécessaires à la compréhension de son système d'indemnisation, afin que le SECO puisse vérifier sa conformité au droit fédéral (demande n° 13). La défenderesse souligne que le manuel d'utilisation de cette plateforme précisait que devait être créé "un nouveau cas avec la différence non imputable qui dépasse les plafonds maximaux" (réponse n° 2.21 p. 6 ; voir aussi courriel du SECO aux cantons du 29 juin 2021), ce qui correspondait déjà à cette époque à son interprétation de la loi fédérale. Quoi qu'il en soit, le demandeur ne peut rien tirer du fait qu'il a correctement et promptement renseigné la plateforme en question. En effet, ainsi que le Tribunal le dira plus loin, on ne saurait pas reprocher à la défenderesse un manque de diligence dans la dénonciation du cas (consid. 7.6).

7.6 Le demandeur se prévaut enfin du principe de la bonne foi (art. 5 al. 3 Cst.). Il se plaint de ce que l'intervention de la demanderesse aurait été tardive, c'est-à-dire postérieure à la conclusion de l'avenant (demande n° 15 *in fine* ; réplique n° 57). Si le principe de la bonne foi exige de l'autorité administrative une certaine diligence, en règle générale, l'inaction ou le silence d'une autorité ne saurait, en revanche, fonder une situation de confiance en laquelle l'administré peut légitimement se fier (ATAF 2024 V/1 consid. 7.1.3 et les références citées). Quoi qu'il en soit, en l'espèce, l'avenant au contrat de droit public a été signé en octobre 2021, le demandeur a adressé ses factures à la défenderesse à l'automne 2021 et c'est en octobre-novembre 2021 déjà que celle-ci a manifesté son opposition. Dans ce contexte, on ne saurait reprocher à la défenderesse un quelconque manque de diligence.

Par ailleurs, il ressort du dossier que la défenderesse a communiqué des informations aux cantons en mai et juin 2021, notamment à l'occasion d'échanges d'expériences entre la Confédération et les cantons. Selon la défenderesse, des explications orales allant dans son sens ont été données le 28 mai 2021. Rien dans les diapositives présentées le 25 juin 2021 ne donnait de garantie au demandeur quant à son interprétation de la loi. En revanche, dans un courriel aux cantons du 29 juin 2021, le SECO exposait un cas fictif, à vocation explicative, où le régime ordinaire était "épuisé" avant que le canton sollicite la réserve du Conseil fédéral. De même dans les diapositives présentées aux cantons le 10 septembre 2021, on peut lire "Seules les contributions supplémentaires peuvent être

facturées à la "réserve du Conseil fédéral", et non les contributions cas de rigueur "normales" (réponse n^{os} 2.22 et 2.45 ss ; duplique p. 5). Cette présentation n'exprimait pas clairement l'interprétation, retenue par le Tribunal, qui était alors celle de la défenderesse. Néanmoins, il ressortait tout de même que la réserve fédérale n'était pas prévue pour financer les cas de rigueur normaux et soulager les finances cantonales (consid. 6.5.2). Le demandeur ne pouvait donc pas en tirer d'assurances et pouvait au contraire légitimement s'interroger sur le bien-fondé de sa pratique.

Le grief tiré du principe de la bonne foi doit ainsi être écarté.

8.

Dans le cas d'espèce, il ressort du dossier que les aides octroyées par le demandeur n'ont pas atteint le plafond de 20 % prévu par le droit fédéral. Le demandeur parle d'une médiane de 16,1 % et il cite l'autorité politique qui avance un chiffre "à hauteur de 12 à 20 %" (demande n^{os} 9 et 11).

La défenderesse était donc en droit de ne pas acquitter la totalité du montant facturé par le demandeur, dont la conclusion n^o 1 est par conséquent infondée.

9.

Il suit de là que la conclusion 1 du demandeur doit être rejetée, les conclusions 2 et 3 étant irrecevables.

10.

Les émoluments judiciaires et les dépens sont régis par les art. 63 à 65 PA (art. 44 al. 3 PCF).

10.1 Les frais de procédure, comprenant l'émolument judiciaire et les débours, sont mis à la charge de la partie qui succombe (art. 63 al. 1 PA et art. 1 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]). L'émolument judiciaire est calculé en fonction de la valeur litigieuse, de l'ampleur et de la difficulté de la cause, de la façon de procéder des parties et de leur situation financière (art. 2 al. 1 et art. 4 FITAF).

En l'espèce, il y a lieu d'arrêter les frais de procédure à 12'000 francs et de les mettre à la charge du demandeur qui succombe. Ceux-ci sont prélevés sur l'avance de frais, du même montant, versée durant l'instruction.

10.2 La question de savoir si la défenderesse agit en l'espèce dans ses intérêts patrimoniaux, ce qui lui ouvrirait le droit à des dépens, peut être laissée ouverte ; en effet, elle n'est pas représentée par un avocat, ce qui la prive de dépens quoi qu'il en soit (art. 8 al. 1 FITFAF ; jugement du TAF B-2893/2022 du 4 mars 2024 consid. 6).

(Le dispositif figure à la page suivante.)

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

L'action est rejetée dans la mesure de sa recevabilité.

2.

Les frais de procédure, arrêtés à 12'000 francs sont mis à la charge du demandeur. Ils sont prélevés sur l'avance de frais, du même montant, versée durant l'instruction.

3.

Il n'est pas alloué de dépens.

4.

Le présent jugement est adressé au demandeur et à la défenderesse.

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

Le président du collège :

Le greffier :

Pietro Angeli-Busi

Yann Grandjean

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 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 : 11 juin 2026

Le présent arrêt est adressé :

- au demandeur (acte judiciaire)
- à la défenderesse (acte judiciaire)