



Cour I  
A-2570/2022

## Arrêt du 17 novembre 2023

Composition

Annie Rochat Pauchard (présidente du collège),  
Jürg Steiger, Keita Mutombo, juges,  
Loucy Weil, greffière.

Parties

**A. \_\_\_\_\_ AG,**  
représentée par  
Maître Fouad G. Sayegh et Maître Yacine Rezki,  
recourante,

contre

**Administration fédérale des contributions (AFC),**  
Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée,  
autorité inférieure.

Objet

Redevance de radio-télévision des entreprises (LRTV,  
année 2021).

**Faits :****A.**

La société A. \_\_\_\_\_ AG (ci-après : la recourante), inscrite au registre du commerce du canton de (...), a pour but statutaire (...). Elle est immatriculée au registre de l'Administration fédérale des contributions (ci-après : l'AFC ou l'autorité inférieure) en qualité d'assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016. Pour la période fiscale correspondant à l'année 2020, la recourante a déclaré dans sa comptabilité un chiffre d'affaires total de (...), respectivement Fr. 12'996'665.-.

**B.**

En date du 23 mars 2021, l'AFC a facturé à la recourante la redevance de radio-télévision pour l'année 2021, à concurrence de Fr. 2'505.- (catégorie tarifaire 9).

**C.**

Aux termes d'un courrier circonstancié du 15 avril 2021, la recourante s'est opposée à la perception de la redevance, dans la mesure où elle contreviendrait au principe de la légalité et serait incompatible avec les différents principes régissant l'imposition.

**D.**

Par décision du 9 mai 2022, l'autorité inférieure a fixé la redevance de radio-télévision des entreprises due par la recourante pour l'année 2021 à Fr. 2'505.-, plus intérêts moratoires, confirmant ainsi la facture du 23 mars 2021.

**E.**

En date du 9 juin 2022, la recourante a déféré la décision de l'AFC du 9 mai 2022 au Tribunal administratif fédéral (ci-après : le TAF, le Tribunal ou la Cour de céans). Elle plaide, en substance, que les dispositions légales sur lesquelles est fondée la décision seraient inconstitutionnelles – et ce à plusieurs titres – et, par voie de conséquence, inapplicables. Cela étant, la recourante conclut, au pied de son mémoire, à l'annulation de la décision entreprise sous suite de frais et dépens. A titre subsidiaire, elle conclut au constat de l'inconstitutionnalité de la décision en ce qu'elle applique une disposition légale inconstitutionnelle. Plus subsidiairement, elle conclut à la réforme de la décision attaquée en ce sens qu'aucune redevance n'est due pour l'année 2021, faute de chiffre d'affaires soumis à la TVA en 2020. Plus subsidiairement encore, la recourante requiert l'annulation de la décision du 9 mai 2022 et son renvoi à l'autorité inférieure pour nouvelle décision dans le sens de ses développements.

**F.**

Aux termes de sa réponse du 21 juillet 2022, l'autorité inférieure a conclu au rejet du recours sous suite de frais.

Les autres faits et arguments des parties seront repris, pour autant que nécessaire, dans les considérants en droit ci-après.

**Droit :****1.**

**1.1** Conformément à l'art. 31 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32), et sous réserve des exceptions prévues à l'art. 32 de cette même loi – non pertinentes en l'espèce – le Tribunal connaît des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021), prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 LTAF, dont l'AFC (cf. art. 33 let. d LTAF).

La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF ; voir également l'art. 70b al. 6 de la loi fédérale du 24 mars 2006 sur la radio et la télévision [LRTV, RS 784.40]).

**1.2** Le recours déposé répond aux exigences de forme et de fond de la procédure administrative (cf. art. 50 al. 1 et 52 PA), la recourante, en qualité de destinataire de la décision attaquée, disposant en outre manifestement de la qualité pour recourir (cf. art. 48 PA). Il est ainsi entré en matière sur le recours.

**1.3**

**1.3.1** La recourante peut invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents ou l'inopportunité (art. 49 PA ; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER/MARTIN KAYSER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3<sup>e</sup> éd., 2022, n° 2.149).

**1.3.2** En principe, le Tribunal dispose d'un plein pouvoir de cognition (art. 49 PA), si bien qu'il constate les faits et applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués à l'appui du recours (art. 62 al. 4 PA), ni par l'argumentation juridique développée dans la décision attaquée (cf. PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 2011, p. 300 s.). Les

parties doivent néanmoins collaborer à l'établissement des faits (art. 13 PA) et motiver leur recours (art. 52 PA), en sorte que le Tribunal se limite en principe aux griefs invoqués et n'examine les autres points que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (ATF 135 I 91 consid. 2.1 ; ATAF 2014/24 consid. 2.2).

**1.3.3** A teneur de l'art. 190 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst., RS 101), le Tribunal fédéral et les autres autorités qui appliquent le droit, dont le Tribunal de céans, sont tenus d'appliquer les lois fédérales et le droit international. Aussi l'application des lois fédérales ne peut-elle être refusée ni dans le cadre d'un contrôle abstrait, ni dans le cadre d'un contrôle concret des normes. Il s'agit certes d'une obligation d'application et non pas d'une interdiction de contrôle, de sorte qu'il peut être justifié de contrôler la constitutionnalité d'une loi fédérale à titre préjudiciel. Si une telle inconstitutionnalité est établie, la loi doit néanmoins être appliquée et le Tribunal peut uniquement inviter le législateur à modifier la disposition en question (cf. ATF 144 I 340 consid. 3.2 et 139 I 180 consid. 2.2 ; arrêt du TF 2C\_547/2022 du 13 décembre 2022 consid. 4.1.2 ; arrêt du TAF A-6292/2020 du 21 mars 2022 consid. 2.3).

Le contrôle préjudiciel des ordonnances, en revanche, appartient à toutes les autorités chargées de les appliquer, qui sont d'ailleurs tenues de s'y prêter. En cas d'admission du recours, le Tribunal ne pourra toutefois pas abroger l'ordonnance qu'il estime inconstitutionnelle ou non conforme à la loi. Il refusera simplement de l'appliquer et cassera la décision fondée sur elle. Il appartiendra ensuite à l'auteur de l'ordonnance de la modifier ou de l'abroger formellement, pour rétablir une situation conforme à la Constitution ou à la loi (arrêt du TAF A-2863/2018 du 7 février 2019 consid. 3.4.1 et les réf. cit.). Cela étant, la disposition jugée inconstitutionnelle ou non conforme à la loi peut néanmoins être appliquée pour des motifs de proportionnalité, lorsque sa non-application entraînerait des conséquences graves, par exemple lorsque le financement d'un mandat constitutionnel, exigé par la Constitution et la loi, ne serait pas (plus) assuré (arrêt du TAF A-1378/2019 du 5 décembre 2019 consid. 3.4.4).

## **1.4**

**1.4.1** Suivant les principes généraux régissant la détermination du droit applicable, qui se déploient en l'absence de dispositions transitoires particulières, les dispositions déterminantes d'un point de vue procédural sont celles en vigueur au moment du jugement de la cause (cf. ATF

137 II 409 consid. 7.4.5 et 130 V 1 consid. 3.2). Sur le plan matériel en revanche, sont applicables, sous réserve de dispositions transitoires contraires, les règles de droit qui étaient en vigueur lors de la réalisation de l'état de fait devant être apprécié juridiquement ou entraînant des conséquences juridiques (cf. ATF 137 V 394 consid. 3 ; arrêt du TAF A-4940/2020 du 22 juin 2022 consid. 1.4.1 [le TF a refusé d'entrer en matière sur le recours déposé à cet encontre : cf. arrêt du TF 2C\_603/2022 du 6 août 2022]).

**1.4.2** En l'occurrence, le présent litige a trait à la perception de la redevance de radio-télévision des entreprises pour l'année 2021. En conséquence, la LRTV et l'ordonnance du 9 mars 2007 sur la radio et la télévision (ORTV, RS 784.401) sont applicables dans leur version en vigueur durant dite année. En particulier, les modifications de l'ORTV entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2021 (RO 2020 1461) sont applicables au présent litige.

## **2.**

**2.1** A teneur de l'art. 93 Cst., la radio et la télévision contribuent à la formation et au développement culturel, à la libre formation de l'opinion et au divertissement. Elles prennent en considération les particularités du pays et les besoins des cantons. Elles présentent les événements de manière fidèle et reflètent équitablement la diversité des opinions (al. 2). L'indépendance de la radio et de la télévision, ainsi que l'autonomie dans la conception des programmes sont garanties (al. 3).

La législation sur la radio et la télévision, ainsi que sur les autres formes de diffusion de productions et d'informations ressortissant aux télécommunications, relève de la compétence de la Confédération (art. 93 al. 1 Cst.). Cette norme n'accorde pas seulement à la Confédération une compétence législative étendue, mais l'oblige aussi, pour ainsi dire, à veiller à l'accomplissement du mandat de prestations constitutionnel et à en garantir le financement (cf. Message du 29 mai 2013 relatif à la modification de la loi fédérale du 24 mars 2006 sur la radio et la télévision, FF 2013 4425, 4490 ss ; arrêts du TAF A-1378/2019 du 5 décembre 2019 consid. 2.1 et A-3926/2021 du 1<sup>er</sup> mars 2022 consid. 3.2).

**2.2** Dans son Message du 29 mai 2013, le Conseil fédéral a proposé un nouveau système de redevance indépendant des appareils pour le financement du service public de la radio et de la télévision, remplissant ce faisant le mandat parlementaire qui lui avait été confié (FF 2013 4425). S'agissant de la redevance des entreprises, le Message indique qu'elle

« est liée au chiffre d'affaires total annuel sur lequel se base l'Administration fédérale des contributions (AFC) pour prélever la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Les entreprises sont exonérées si elles n'atteignent pas une valeur limite, qui devrait être fixée aux alentours de 500 000 francs par le Conseil fédéral dans l'ordonnance (...) » (FF 2013 4425, 4426).

**2.3** Le peuple suisse a approuvé la révision de la LRTV le 14 juin 2015 et, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2019, la nouvelle redevance de radio-télévision est perçue auprès des ménages et des entreprises (cf. art. 86 al. 1 ORTV). L'ordonnance a depuis lors été modifiée, en particulier à son art. 67b al. 2, dont la nouvelle teneur est en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2021 (cf. consid. 1.4.2 supra).

### **3.**

**3.1** A l'aune de l'art. 68 LRTV, la Confédération perçoit une redevance pour le financement de l'exécution du mandat de prestations constitutionnel en matière de radio et de télévision (al. 1). La redevance est perçue par ménage et par entreprise (al. 2). La détermination du montant de la redevance est confiée au Conseil fédéral (art. 68a LRTV). Le législateur s'est délibérément abstenu de préciser le montant de la redevance au niveau législatif, aux fins d'empêcher le Parlement d'influencer indirectement la programmation, le cas échéant en réduisant les fonds, ce qui mettrait en péril l'indépendance de la radio et de la télévision garantie par l'art. 93 al. 3 Cst. (cf. arrêt du TAF A-1378/2019 du 5 décembre 2019 consid. 2.3.1 et les réf. cit.).

**3.2** Est réputée entreprise, dans le contexte de la redevance des entreprises, toute entité – à l'exclusion des sociétés simples au sens de l'art. 530 du code des obligations du 30 mars 2011 (CO, RS 220) – enregistrée auprès de l'AFC dans le registre des personnes assujetties à la TVA et ayant son siège, son domicile ou un établissement stable sur le territoire suisse (art. 70 al. 2 LRTV). Sont assujetties à la redevance les entreprises qui ont atteint le chiffre d'affaires minimal fixé par le Conseil fédéral durant la période fiscale au sens de l'art. 34 de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20) close l'année civile précédente (art. 70 al. 1 LRTV), à savoir Fr. 500'000.- (art. 67b al. 1 ORTV).

Par chiffre d'affaires, on entend ici le chiffre d'affaires total de l'entreprise, TVA non comprise, à déclarer conformément à la LTVA, indépendamment de sa qualification sous l'angle de la TVA (art. 70 al. 3 LRTV). Les autres

qualifications fiscales du chiffre d'affaires sont ainsi sans importance en matière de redevance de radio-télévision ; peu importe, par exemple, que le chiffre d'affaires ait été réalisé en Suisse ou à l'étranger, qu'il provienne de l'exportation de biens, qu'il soit imposable ou exclu du champ de l'impôt, etc. Le chiffre d'affaires déterminant pour la redevance est ainsi plus large que le chiffre d'affaires imposable au sens de la TVA (cf. FF 2013 4425, 4459). Le chiffre d'affaires total atteint par une entreprise au cours de la période fiscale déterminante permet d'établir l'obligation de payer la redevance (art. 70 al. 1 LRTV *cum* art. 67b al. 1 ORTV), mais aussi de calculer le montant de celle-ci. Le montant de la redevance est en effet fixé d'après le chiffre d'affaires, le soin étant confié au Conseil fédéral de déterminer plusieurs tranches de chiffre d'affaires avec un tarif pour chaque tranche (catégories tarifaires ; art. 70 al. 5 LRTV).

**3.3** Sur la base de l'art. 70 al. 4 et 5 LRTV, le Conseil fédéral a déterminé à l'art. 67b al. 2 ORTV la redevance annuelle d'une entreprise par tranche de chiffre d'affaires comme suit :

|    |            | chiffre d'affaires en francs |                           | redevance en francs |
|----|------------|------------------------------|---------------------------|---------------------|
| a. | Tranche 1  | de                           | 500 000 à 749 999         | 160                 |
| b. | Tranche 2  | de                           | 750 000 à 1 199 999       | 235                 |
| c. | Tranche 3  | de                           | 1 200 000 à 1 699 999     | 325                 |
| d. | Tranche 4  | de                           | 1 700 000 à 2 499 999     | 460                 |
| e. | Tranche 5  | de                           | 2 500 000 à 3 599 999     | 645                 |
| f. | Tranche 6  | de                           | 3 600 000 à 5 099 999     | 905                 |
| g. | Tranche 7  | de                           | 5 100 000 à 7 299 999     | 1 270               |
| h. | Tranche 8  | de                           | 7 300 000 à 10 399 999    | 1 785               |
| i. | Tranche 9  | de                           | 10 400 000 à 14 999 999   | 2 505               |
| j. | Tranche 10 | de                           | 15 000 000 à 22 999 999   | 3 315               |
| k. | Tranche 11 | de                           | 23 000 000 à 32 999 999   | 4 935               |
| l. | Tranche 12 | de                           | 33 000 000 à 49 999 999   | 6 925               |
| m. | Tranche 13 | de                           | 50 000 000 à 89 999 999   | 9 725               |
| n. | Tranche 14 | de                           | 90 000 000 à 179 999 999  | 13 665              |
| o. | Tranche 15 | de                           | 180 000 000 à 399 999 999 | 19 170              |
| p. | Tranche 16 | de                           | 400 000 000 à 699 999 999 | 26 915              |
| q. | Tranche 17 | de                           | 700 000 000 à 999 999 999 | 37 790              |
| r. | Tranche 18 |                              | 1 000 000 000 et plus     | 49 925              |

Ce tarif, composé de dix-huit catégories tarifaires, est entré en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2021, remplaçant un précédent tarif moins différencié en ce qu'il comprenait six niveaux tarifaires uniquement (RO 2020 1461).

**3.4** La redevance est perçue par l'AFC ; elle détermine chaque année dans le cadre de la perception de la TVA, pour chaque entreprise assujettie à la

redevance, son classement dans une catégorie tarifaire et facture la redevance (art. 70a al. 1 et 2 LRTV). Celle-ci est exigible 60 jours après l'émission de la facture, un intérêt moratoire de 5% par année étant dû sans rappel préalable en cas de retard de paiement (art. 70b al. 1 LRTV ; voir également art. 67h ORTV).

#### **4.**

La Cour de céans s'est déjà penchée, à plusieurs reprises, sur la nouvelle redevance de radio-télévision depuis son introduction le 1<sup>er</sup> janvier 2019 (cf. consid. 2.3 supra).

**4.1** Le Tribunal a ainsi eu l'occasion de préciser la nature juridique de la redevance. En substance, il a retenu que la redevance des entreprises devait être qualifiée d'impôt, et non pas de taxe causale ou de taxe d'incitation. Toute entreprise assujettie à la TVA (et réalisant au moins Fr. 500'000.- de chiffre d'affaires, cf. art. 67b al. 1 ORTV) doit en effet s'acquitter de la redevance, indépendamment du fait qu'elle possède ou non un appareil de réception ou qu'elle consomme ou non des programmes de radio ou de télévision. Cela étant, les personnes morales profitent également d'un système de radiodiffusion fonctionnel et indépendant. Ce bénéfice abstrait ne peut toutefois pas être qualifié de contrepartie concrète ou d'avantage particulier. Ainsi, ce ne sont pas des prestations étatiques qui justifient l'assujettissement des entreprises, mais uniquement un critère d'assujettissement territorial. La redevance de radio-télévision est ainsi un impôt, en sorte que les principes applicables aux impôts doivent être respectés (arrêts du TAF A-4741/2021 du 8 novembre 2023 consid. 5.3.1 [arrêt pas entré en force], A-2902/2019 du 16 décembre 2020 consid. 2.6 et A-4940/2020 du 22 juin 2022 consid. 2.3.1 [le TF a refusé d'entrer en matière sur le recours déposé à cet endroit : cf. arrêt du TF 2C\_603/2022 du 6 août 2022] ; voir également les arrêts du TF 2C\_547/2022 du 13 décembre 2022 consid. 3.4 et 2C\_852/2021 du 10 décembre 2021 consid. 2.4.2 s. s'inscrivant dans une même réflexion [en matière de redevance des ménages]).

**4.2** La Cour de céans a en outre considéré que le prélèvement de la redevance et la méthode de calcul de son montant, consacrée à l'art. 67b ORTV, respectaient le principe de la légalité. A cet égard, elle a tout d'abord rappelé que la redevance, ancrée à l'art. 68 al. 1 et 2 LRTV, trouvait son fondement constitutionnel à l'art. 93 Cst. Même si cette base constitutionnelle devait être qualifiée d'insuffisante pour la perception d'un impôt en raison de sa faible densité normative, les dispositions de la LRTV, en qualité de loi fédérale, n'en devraient pas moins être appliquées par le

Tribunal par effet de l'art. 190 Cst. (cf. consid. 1.3.3 supra). Le Tribunal a de surcroît eu l'occasion de confirmer que l'art. 70 LRTV constitue une base légale suffisante, dès lors qu'il fixe, à tout le moins dans les grandes lignes, le cercle des assujettis, l'objet et la base de calcul de la redevance – le fait que le montant de la redevance ne soit pas fixé dans la loi mais fasse l'objet d'une délégation au Conseil fédéral reposant d'ailleurs sur une décision consciente du législateur (cf. consid. 3.1 supra). La conformité de l'art. 67b ORTV à la clause de délégation de l'art. 70 al. 5 LRTV a enfin été constatée (cf. arrêts du TAF A-3926/2021 du 1<sup>er</sup> mars 2022 consid. 5.3, A-4241/2020 du 8 décembre 2021 consid. 5.3, A-2902/2019 du 16 décembre 2020 consid. 3.3.1, A-2856/2019 du 16 décembre 2020 consid. 3.3.2 et A-1378/2019 du 5 décembre 2019 consid. 3.1).

**4.3** Cela étant, le Tribunal a eu l'occasion d'examiner le tarif résultant de l'art. 67b al. 2 ORTV dans sa version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2020 (RO 2020 1461). Dans un cas d'espèce concernant une entreprise de catégorie tarifaire 3 (sur 6), la Cour de céans a retenu que la réglementation prévue, certes conforme à la loi, était inconstitutionnelle. Les (seulement) six catégories tarifaires regroupaient en effet des entreprises très hétérogènes en termes de chiffre d'affaires, rien ne justifiant une schématisation aussi grossière. En outre, cette hétérogénéité s'accroissait à chaque palier tarifaire, si bien qu'il en résultait une charge toujours plus dégressive au sein de chaque catégorie, les entreprises avec un chiffre d'affaires très élevé n'étant que très faiblement taxées. Le Tribunal a dès lors considéré que ce tarif était contraire au principe d'égalité (cf. art. 8 al. 1 Cst.). Il a néanmoins estimé que la non-application de cette disposition serait disproportionnée, dès lors que cela mettrait en péril le financement de la radio et de la télévision pour l'année en question et que cela nuirait à la sécurité juridique. La charge effective des entreprises demeurerait par ailleurs – en dépit des critiques exposées – à un niveau très bas, étant de surcroît relevé qu'un réexamen du système tarifaire par le Conseil fédéral était alors prévu. Le Tribunal a dès lors constaté l'inconstitutionnalité de la norme, suggéré au Conseil fédéral d'analyser le vice à l'occasion du réexamen prévu et confirmé l'application du tarif (arrêt du TAF A-1378/2019 du 5 décembre 2019 consid. 3.1 et 3.4.2 s.).

La Cour n'a en revanche pas retenu de violation du principe d'égalité de traitement dans deux affaires concernant des entreprises respectivement classées dans les catégories tarifaires plus haute et plus basse ; alors que l'entreprise de catégorie tarifaire 6 était proportionnellement moins taxée que les catégories inférieures (arrêt du TAF A-2856/2019 du 16 décembre 2020 consid. 3.3.3), l'entreprise de catégorie tarifaire 1 pouvait bénéficier

d'un correctif par le biais du bénéfice sur la base de l'art. 67f ORTV (arrêt du TAF A-1078/2019 du 7 juillet 2020 consid. 3.3.4.3).

**4.4** Il sied de mentionner ici que le Conseil fédéral a décidé le 16 avril 2020 d'affiner la structure tarifaire de l'art. 67b al. 2 ORTV, aux fins de répondre aux critiques du Tribunal de céans. Le nouvel art. 67b al. 2 ORTV, prévoyant 18 catégories tarifaires, est ainsi entré en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2021 (cf. consid. 3.3 supra). Le rapport explicatif de la révision partielle de l'ORTV, qui relève que le nouveau tarif est plus différencié et beaucoup moins dégressif, souligne qu'un effet collatéral positif de cette révision est que les plus petites entreprises devront payer moins (cf. Office fédéral de la communication [OFCOM], Révision partielle de l'ORTV, Rapport explicatif, 16 avril 2020, ch. 2.4).

## **5.**

En l'espèce, il incombe à la Cour de céans de confirmer, ou au contraire d'infirmer, la redevance de radio-télévision des entreprises facturée à la recourante pour la période fiscale 2021, contestée pour des motifs d'inconstitutionnalité.

**5.1** A titre liminaire, le Tribunal rappelle que la recourante, une société anonyme inscrite au registre des assujettis à la TVA au cours de la période fiscale 2021, a déclaré un chiffre d'affaires de Fr. 12'996'665.- pour l'année 2020. Elle répond ainsi à la définition de l'entreprise telle qu'énoncée à l'art. 70 al. 2 LRTV et a réalisé un chiffre d'affaires supérieur à Fr. 500'000.- (cf. art. 70 al. 4 LRTV et art. 67b al. 1 ORTV) au cours de la précédente période fiscale. Aussi, elle est assujettie à la redevance, son classement dans la catégorie tarifaire 9 étant correct sur le vu de son chiffre d'affaires (cf. consid. 3.3 supra). C'est donc à juste titre que l'autorité inférieure a facturé un montant de Fr. 2'505.- à la recourante au titre de la redevance de radio-télévision pour l'année 2021.

Cela étant, la recourante oppose à cette appréciation différents griefs de nature constitutionnelle, qu'il convient d'examiner.

## **5.2**

**5.2.1** En premier lieu, la recourante soutient que l'application de l'art. 67b ORTV dans le cadre de la décision attaquée violerait le principe de la légalité en matière fiscale tel que consacré à l'art. 127 al. 1 Cst., faute pour la perception de la redevance de reposer sur une base légale suffisante. L'art. 70 LRTV ne définirait en effet pas de manière satisfaisante, au regard des exigences de densité normative, le cercle des assujettis, le montant et

la base de calcul de l'impôt, de sorte que les dispositions idoines de l'ordonnance seraient inapplicables.

**5.2.2** La Cour a déjà eu l'occasion d'analyser l'art. 70 LRTV à l'aune du principe de la légalité (cf. consid. 4.2 plus haut). Elle a dans ce cadre confirmé que la qualité de contribuable était clairement définie dans la loi, d'autant qu'il y est précisé que toutes les entreprises immatriculées au registre de la TVA sont assujetties à la redevance, le Conseil fédéral devant uniquement fixer un seuil. Cela implique que l'ordonnance ne désigne pas d'assujettis « supplémentaires », mais se contente au contraire de déterminer qui ne l'est pas (cf. arrêt du TAF A-2856/2019 du 16 décembre 2020 consid. 3.3.2). Le fait qu'il s'agisse d'entreprises ayant un chiffre d'affaires peu élevé ressort au demeurant de la loi, le seuil choisi de Fr. 500'000.- – qui était déjà évoqué dans le message (cf. FF 2013 4425, 4426) – correspondant au seuil de droit comptable entraînant l'obligation de tenir une comptabilité (cf. art. 957 al. 1 ch. 1 CO). La Cour est parvenue à la même conclusion s'agissant de la base de calcul de l'impôt ; celui-ci est perçu sur la base du chiffre d'affaires – défini dans la loi – par l'application d'un barème prévoyant des catégories tarifaires (cf. art. 70 al. 5 LRTV), la détermination du montant de la redevance ayant été déléguée au Conseil fédéral pour des motifs légitimes d'indépendance (cf. consid. 3.1 supra). Les grandes lignes du calcul de la redevance sont donc bien fixées dans la loi. Dans ce cadre, la marge de manœuvre conférée au Conseil fédéral, notamment quant à la fixation des paliers tarifaires, n'est pas critiquable (cf. arrêt du TAF A-1378/2019 du 5 décembre 2019 consid. 3.4.2.1).

Le Tribunal a ainsi confirmé, dans ses précédents arrêts, que l'art. 70 LRTV constitue une base légale suffisante, la recourante ne soulevant aucun élément à même de remettre en question cette appréciation. Aussi, son grief est rejeté.

### **5.3**

**5.3.1** La recourante plaide ensuite que l'art. 67b ORTV contreviendrait aux principes régissant l'impôt posés par l'art. 127 al. 2 Cst. Le principe de l'universalité de l'impôt serait en effet violé de par l'exclusion de l'imposition des entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à Fr. 500'000.- ; ce seuil ne reposerait sur aucune raison objective et ferait reposer la charge fiscale sur un nombre restreint d'entreprises. Le principe d'égalité de traitement serait également violé par l'application du système de catégories tarifaires, dès lors que la recourante devrait consacrer une part plus importante de son chiffre d'affaires au paiement de la redevance qu'une

entreprise réalisant un chiffre d'affaires supérieur. L'art. 67b al. 2 ORTV violerait enfin le principe de la capacité économique en tant qu'il instituerait un barème dégressif ne prévoyant pas de taux plancher, mais un simple montant forfaitaire maximum. La recourante ajoute que le montant de Fr. 2'505.- qui lui est réclamé représente plus de 150% de son bénéfice imposable, ce qui ne serait pas compatible avec les exigences constitutionnelles en matière de capacité contributive. Elle conclut ainsi à l'inapplicabilité de la disposition litigieuse.

**5.3.2** En l'occurrence, la Cour a déjà eu l'occasion de confirmer que le principe d'universalité de l'impôt – qui interdit que certaines personnes ou groupes de personnes soient exonérés sans motifs objectifs (cf. parmi d'autres, ATF 137 I 145 consid. 2.1 et 122 I 305 consid. 6a) – était respecté en matière de redevance des entreprises, du chef de l'assujettissement de *toutes* les entreprises réalisant un chiffre d'affaires minimal. Le fait que les entreprises ne réalisant pas ce chiffre d'affaires ne soient pas soumises à l'impôt tient compte de la capacité économique généralement plus faible des petites entreprises et correspond ainsi à une exception objective, fondée sur des considérations raisonnables (cf. arrêts du TAF A-1078/2019 du 7 juillet 2020 consid. 3.3.4.3 et A-1378/2019 du 5 décembre 2019 consid. 3.4.2.3). Le seuil choisi de Fr. 500'000.-, fixé sur la base de raisons objectives, n'est au demeurant pas critiquable (cf. consid. 5.2.2 ci-avant).

**5.3.3** Cela étant, il convient de relever – conformément à ce qui a déjà été jugé par la Cour de céans (cf. arrêts du TAF A-3926/2021 du 1<sup>er</sup> mars 2022 consid. 5.4 et A-2856/2019 du 16 décembre 2020 consid. 3.3.4) – qu'il résulte sans ambiguïté de l'art. 70 al. 5 LRTV que le montant de la redevance est fixé sur la base du chiffre d'affaires total de l'entreprise à déclarer conformément à la LTVA. Dans le cadre du changement de système de redevance de radio-télévision, le législateur a souhaité simplifier la perception de la redevance dans toute la mesure possible, le chiffre d'affaires comme critère de taxation ayant été retenu pour des motifs de praticabilité. Certes un chiffre d'affaires plus important n'implique pas nécessairement une capacité contributive plus grande. Il n'empêche que cette situation a été voulue par le législateur, qui a accepté un certain schématisme dans la détermination de l'assiette imposable, et dont le choix lie le Tribunal (art. 190 Cst. ; cf. consid. 1.3.3 supra). Il n'y a donc pas lieu de tenir compte du résultat, bénéficiaire ou déficitaire, de la recourante durant la période fiscale considérée, mais de son seul chiffre d'affaires.

**5.3.4** Eu égard aux griefs de violation des principes d'égalité de traitement et de la capacité contributive, il est vrai que la recourante est,

proportionnellement, plus lourdement imposée sur son chiffre d'affaires de l'ordre de 12 millions (catégorie 9) qu'une entreprise classée dans une catégorie tarifaire supérieure (cf. consid. 3.3 supra). Or, le Tribunal rappelle qu'il a jugé, dans son arrêt A-1378/2019 du 5 décembre 2019, que le tarif dans sa version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2020 contrevenait notamment au principe d'égalité de traitement, à raison d'une schématisation excessivement grossière et de son caractère dégressif (cf. consid. 3.4.2 s.). Il a certes été modifié par le Conseil fédéral dans le sens des critiques du Tribunal, le rapport explicatif relevant que le nouveau tarif est « plus différencié » et « beaucoup moins dégressif » que la version précédente (cf. consid. 4.4 supra). Il n'empêche que le tarif demeure dégressif dans une mesure contraire au principe d'égalité de traitement. Ainsi, la charge relative (0,019%) assumée par la recourante (catégorie 9) est trois fois supérieure à celle (0,006%) assumée par une entreprise réalisant un chiffre d'affaires de Fr. 400 millions (catégorie 16), et plus de quatre fois supérieure à celle (0,0049%) d'une entreprise milliardaire (catégorie 18). Les montants réclamés au titre de la redevance sont certes modestes, mais ce constat ne saurait légitimer la nature dégressive du tarif, en principe problématique d'un point de vue constitutionnel (cf. consid. 4.3 supra ; cf. ATF 133 I 206 consid. 8.2 s. ; arrêt du TAF A-4741/2021 du 8 novembre 2023 consid. 5.3.3 [arrêt pas entré en force]).

Aussi la modification entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2021 n'est-elle pas satisfaisante, le tarif demeurant contraire au principe d'égalité de traitement.

**5.3.5** Restent à déterminer les conséquences de la violation du principe d'égalité de traitement constatée ci-dessus.

En principe, un tel constat entraîne la non-application de la disposition en cause dans le cas concret (cf. consid. 1.3.3). Néanmoins, comme dans le cas du précédent tarif dont l'inconstitutionnalité avait été constatée par le Tribunal, se pose la question de la proportionnalité dans le cas où l'art. 67b al. 2 ORTV venait à ne pas être appliqué. Cela aurait en effet pour conséquence que le financement de la radio et de la télévision, exigé par la Constitution et la loi, ne serait provisoirement plus garanti. En outre, dès lors que l'AFC ne pourrait pas appliquer une norme antérieure conforme à la Constitution – faute d'une telle disposition – la non-application de l'art. 67b al. 2 ORTV dans sa version actuelle créerait une importante insécurité juridique. Au vu de ces graves conséquences, le Tribunal considère que la disposition litigieuse, certes anticonstitutionnelle, doit néanmoins être appliquée jusqu'à sa prochaine révision, qui doit intervenir

en 2024 (cf. Communiqué du Conseil fédéral, Un franc par jour : le prix de la redevance radio/TV dès 2019, 18 octobre 2017, disponible sous : <https://www.bakom.admin.ch/bakom/fr/page-daccueil/l-ofcom/informations-de-l-ofcom/communiques-de-presse.msg-id-68454.html> [consulté le 13.11.2023]). A cette occasion, l'auteur de l'ordonnance est enjoint de réexaminer le tarif à la lumière des considérations du présent arrêt, respectivement d'élaborer un nouveau tarif sur une base progressive et/ou partiellement linéaire (cf. arrêt du TAF A-4741/2021 du 8 novembre 2023 consid. 5.3.6 [arrêt pas entré en force]).

**5.3.6** Etant donné ce qui précède, le grief de violation du principe d'égalité de traitement est admis, le Tribunal renonçant néanmoins à ne pas appliquer l'art. 67b al. 2 ORTV.

## **5.4**

**5.4.1** Dans un autre grief, la recourante soutient que le taux maximum d'impôt direct de 8,5% pouvant être perçu par la Confédération sur le bénéfice net des personnes morales, arrêté par l'art. 128 al. 1 let. b Cst., serait violé. Elle aurait en effet déjà été imposée à hauteur de 8,5% de son bénéfice en 2021, conformément aux prescriptions de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD, RS 642.11), en sorte que la facturation de la redevance, qui constituerait un impôt direct, outrepasserait ce taux.

**5.4.2** A l'évidence, ce moyen résulte d'une lecture erronée de l'art. 128 al. 1 let. b Cst., respectivement d'une mécompréhension de l'origine constitutionnelle de la redevance de radio-télévision. L'art. 128 Cst. confère à la Confédération la compétence de prélever un impôt fédéral direct *dont l'objet est le revenu ou le bénéfice*. Il lui est certes interdit de prélever un autre impôt sur cette base, l'énumération de l'art. 128 al. 1 Cst. étant exhaustive (KLAUS VALLENDER/ULRICH CAVELTI, *in* : EHRENZELLER/SCHINDLER/SCHWEIZER/VALLENDER [éd.], Die schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3<sup>e</sup> éd., 2014, ad art. 128 N 2 ; voir également Message relatif à une nouvelle constitution fédérale du 20 novembre 1996, FF 1997 I 1, 353). Mais la redevance de radio-télévision trouve son fondement constitutionnel ailleurs, à savoir à l'art. 93 Cst., dont le premier alinéa fait état du caractère global de la compétence de la Confédération. Cette disposition définit un mandat de prestations à l'accomplissement duquel la Confédération est tenue, ce qui implique qu'elle est également tenue de garantir son financement (cf. consid. 2.1 supra). La redevance litigieuse est ainsi fondée sur cette dernière norme, et non pas sur l'art. 128 al. 1 let. b Cst., en sorte que le taux maximal

d'imposition sur le bénéfice n'a pas vocation à s'appliquer à la redevance de radio-télévision – qui frappe le chiffre d'affaires global, et non pas le bénéfice net.

Mal fondé, le grief de la recourante est rejeté.

## 5.5

**5.5.1** Dans un dernier grief, plaidé à titre subsidiaire, la recourante argue que l'assiette fiscale aurait été fixée de manière erronée. La réserve de la qualification sous l'angle de la TVA de l'art. 70 al. 3 LRTV, qui définit le chiffre d'affaires, aurait en effet trait à la nature des prestations réalisées, et non pas à leur localisation géographique. Autrement dit, seul le chiffre d'affaires découlant d'opérations réalisées sur le territoire suisse serait selon elle déterminant à l'aune de la LRTV. Dès lors que l'intégralité du chiffre d'affaires de la recourante résulterait d'opérations réalisées à l'étranger, l'assiette fiscale – et partant, la redevance – s'élèverait à Fr. 0.-.

**5.5.2** La notion de chiffre d'affaires avancée par la recourante est manifestement contredite par le texte légal. Il ressort en effet de l'art. 70 al. 3 LRTV que le chiffre d'affaires déterminant est le *chiffre d'affaires total de l'entreprise*. La qualification du chiffre d'affaires sous l'angle de la TVA est de surcroît expressément écartée, sans nulle référence au lieu où les opérations ont été réalisées. L'art. 70 LRTV arrêtant les critères d'assujettissement des entreprises ne contient pas non plus de réserve pour une entreprise réalisant tout ou partie de son chiffre d'affaires à l'étranger, seul comptant l'inscription de l'intéressée au registre de la TVA, l'existence d'un siège en Suisse et la réalisation d'un chiffre d'affaires minimal (al. 1 et 2). Cette conception de l'assiette fiscale correspond du reste bel et bien à l'intention du législateur ; le message précisait en effet que le chiffre d'affaires déterminant pour la redevance est plus large que le chiffre d'affaires imposable au sens de la TVA (cf. FF 2013 4425, 4459 ; cf. consid. 3.2 plus haut).

Le moyen de la recourante est en conséquence rejeté, l'autorité inférieure ayant correctement arrêté l'assiette fiscale.

## 6.

**6.1** Etant donné les considérants qui précèdent, il est donné raison à la recourante en ce sens que l'art. 67b al. 2 ORTV n'est pas conforme à la Constitution. La disposition précitée doit néanmoins continuer à être appliquée pour des motifs de proportionnalité et de sécurité du droit, de sorte que la redevance pour l'année 2021 est due à hauteur de Fr. 2'505.-,

la décision étant confirmée. Aussi, le recours doit être partiellement admis dans le sens de ce qui précède et rejeté pour le surplus.

**6.2** Les frais de procédure sont en règle générale mis à la charge de la partie qui succombe, étant précisé que si elle n'est déboutée que partiellement, les frais sont réduits (art. 63 al. 1 PA). Aucun frais ne peut cependant être mis à la charge de l'autorité (art. 63 al. 2 PA).

Compte tenu de l'issue du litige, il n'est pas perçu de frais de procédure. En conséquence, l'avance sur les frais présumés de la procédure de Fr. 1'500.- déjà versée par la recourante lui sera restituée une fois le présent arrêt entré en force.

**6.3** 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 (art. 64 al. 1 PA et art. 7 ss du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral [FITAF, RS 173.320.2]).

La recourante obtenant partiellement gain de cause, une indemnité à titre de dépens doit lui être allouée, à la charge de l'autorité inférieure. En l'absence de note d'honoraires, celle-ci est fixée *ex aequo et bono*, sur la base du dossier et selon la pratique du Tribunal, à Fr. 2'250.-.

*(Le dispositif de l'arrêt se trouve à la page suivante.)*

**Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :**

**1.**

Le recours est partiellement admis dans le sens des considérants, l'art. 67b al. 2 ORTV étant contraire à la Constitution. Il est rejeté pour le surplus.

**2.**

Il n'est pas perçu de frais de procédure. L'avance sur les frais de procédure présumés de Fr. 1'500.- (mille cinq cents francs) versée par la recourante lui sera restituée une fois le présent arrêt entré en force.

**3.**

Un montant de Fr. 2'250.- (deux mille deux cent cinquante francs) est alloué à la recourante à titre de dépens, à charge de l'autorité inférieure.

**4.**

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

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

La présidente du collège :

La greffière :

Annie Rochat Pauchard

Loucy Weil

**Indication des voies de droit :**

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerne, 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 (n° de réf. \*\*\* ; acte judiciaire)