



Arrêt du 6 mars 2017

Composition

Pascal Mollard (président du collège),
Michael Beusch, Daniel Riedo, juges,
Lysandre Papadopoulos, greffier.

Parties

1. **A.** _____,
2. **B.** _____,
3. **C.** _____,
4. **D.** _____,

tous représentés par Maître François Bohnet et
Maître Daniel de Vries Reilingh,
recourants,

contre

Billag SA,
représentée par Von Graffenried AG Treuhand,
première instance,

Office fédéral de la communication OFCOM,
autorité inférieure.

Objet

Restitution de la TVA en relation avec les redevances de réception radio et télévision.

Faits :**A.**

Le 13 avril 2015, le Tribunal fédéral a rendu un arrêt publié aux ATF 141 II 182 (arrêt du TF 2C_882/2014) par lequel il a jugé que la redevance de réception radio et télévision (ci-après: redevance de réception) n'était pas soumise à la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: TVA).

B.

Par courrier du 6 octobre 2015, Maître François Bohnet et Maître Daniel de Vries Reilingh ont réitéré leur demande à Billag SA (ci-après: Billag ou autorité de première instance) tendant au remboursement "à tous les consommateurs, subsidiairement à l'ensemble des mandants" de la TVA perçue en lien avec la redevance de réception depuis le 1^{er} janvier 1995. Une liste des consommateurs intéressés (non incluse dans les pièces jointes aux recours) était annexée au courrier. Maître Bohnet et Maître de Vries Reilingh se référaient à leurs correspondances des 1^{er} juin et 16 juillet 2015.

C.

A._____, B._____, C._____ et D._____ (ci-après: recourants) ont demandé à Billag le remboursement de la TVA prétendument acquittée à tort, compte tenu de l'arrêt du Tribunal fédéral précité. Billag a rejeté ces demandes par quatre décisions du 12 novembre 2015, au motif, en substance, que le transfert de l'impôt sur les consommateurs n'était pas illégal et était conforme à une pratique de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: AFC). En outre, ni Billag ni l'Office fédéral de la communication (ci-après: OFCOM ou autorité inférieure) ne seraient enrichis, l'impôt ayant été reversé à l'AFC.

Les décisions se réfèrent toutes aux lettres respectives des recourants du 1^{er} juin 2015, par lesquelles ils ont exprimé leur désaccord quant au fait que le remboursement de la TVA leur est refusé pour la période antérieure au 1^{er} avril 2015.

Les décisions prévoient, dans leurs dispositifs (ch. 1), ce qui suit:

La demande présentée en date du 1^{er} juin 2015 pour un remboursement des montants de la taxe sur la valeur ajoutée payée sans remise en question est refusée.

D.

Les recourants les ont contestées devant le Tribunal administratif fédéral

(ci-après: Tribunal) le 11 décembre 2015, concluant, en sus de l'octroi de dépens (conclusion n. 5), notamment ainsi:

Principalement:

2. Condamner Billag SA à rembourser aux recourants la TVA perçue indûment sur les redevances radio/TV dès le 1^{er} janvier 1995, le tout avec intérêt moratoire à 5 % l'an;

Subsidiairement:

3. Condamner Billag SA à rembourser aux recourants la TVA perçue indûment sur les redevances radio/TV dès le 1^{er} juin 2005, le tout avec intérêt moratoire à 5 % l'an;

Sub-subsidiairement:

4. Condamner Billag SA à rembourser aux recourants la TVA perçue indûment sur les redevances radio/TV dès le 1^{er} juin 2010, le tout avec intérêt moratoire à 5 % l'an.

En tout état de cause:

5. Allouer des dépens aux recourants représentés par les soussignés.

Suite à ces recours, le Tribunal de céans a ouvert quatre causes: A-8069/2015 (A._____), A-8128/2015 (C._____), A-8129/2015 (D._____) et A-8130/2015 (B._____).

E.

Par écriture du 11 décembre 2015 également, la Société suisse de radio-diffusion et télévision (ci-après: SSR) a déposé une demande d'intervention. La SSR n'a pas indiqué de numéro de procédure. Au contraire, elle a demandé en particulier à intervenir dans toute procédure pendante et à venir relative à la restitution de la TVA en relation avec la redevance de réception antérieure au 13 avril 2015.

F.

Par ordonnance du 23 février 2016, le Tribunal a ordonné la jonction des causes A-8069/2015, A-8128/2015, A-8129/2015 et A-8130/2015 sous le numéro de procédure A-8069/2015.

G.

Par décision incidente du 10 mars 2016 rendue dans l'affaire parallèle A-7678/2015, le Tribunal a rejeté la demande d'intervention de la SSR, ainsi

que sa requête tendant à obtenir un accès au dossier et à pouvoir déposer une prise de position. La SSR a recouru contre cette décision auprès du Tribunal fédéral.

H.

H.a Le 11 avril 2016, l'OFCOM a déposé sa réponse, demandant le rejet des recours dans la présente cause.

Pour sa part, Billag a renoncé le même jour à déposer une détermination, alléguant n'avoir prélevé les montants litigieux de TVA qu'au nom et pour le compte de l'OFCOM.

H.b Les recourants ont déposé une réplique le 17 mai 2016.

H.c Le 20 juin 2016, l'OFCOM a réitéré sa demande tendant à ce que le Tribunal de céans clarifie la question de la charge de la preuve quant à l'existence et au montant des prétentions réclamées; il a au surplus renoncé à déposer une duplique, renvoyant à sa réponse du 11 avril 2016.

H.d Le même jour, Billag a renoncé à se déterminer sur le fond des recours, renvoyant à son écriture du 11 avril 2016. Elle a cela dit souligné que les recourants avaient la charge de chiffrer leurs prétentions, non sans finalement chiffrer elle-même – sans reconnaissance aucune et en réservant le droit de ne pas entrer en matière sur des requêtes non étayées – les montants acquittés par les recourants sur les dix dernières années au titre de la TVA, à savoir, pour

- A. _____: Fr. 112,31 (période du 1^{er} janvier 2005 au 30 novembre 2016),
- B. _____: Fr. 115,11 (période du 1^{er} janvier 2005 au 30 juin 2015),
- C. _____: Fr. 71,10 (période du 1^{er} janvier 2005 au 31 janvier 2017),
- D. _____: Fr. 17,84 (période du 1^{er} décembre 2010 au 31 juillet 2016).

I.

Par décision incidente du 29 juin 2016 rendue dans la présente cause (ci-après: décision incidente), la demande d'intervention de la SSR a été rejetée, à l'instar de sa requête tendant à obtenir un accès au dossier, à pouvoir déposer une prise de position et à obtenir une suspension de la procédure. La SSR a aussi recouru contre cette décision.

J.

J.a Par écriture spontanée du 4 juillet 2016, les recourants ont contesté avoir la charge d'établir les montants de TVA payés en relation avec les redevances de réception, cette charge incombant plutôt à Billag, voire à l'OFCOM.

J.b Le 5 juillet 2016, les recourants ont souligné que la détermination des montants acquittés au titre de la TVA devait pouvoir se faire sans que des frais ne soient facturés, le site internet de Billag permettant d'ailleurs la consultation gratuite de ses propres factures sur cinq ans, ce qui démontrerait que la détermination des montants payés à tort serait aisée.

K.

Le 26 août 2016, les recourants ont annoncé retirer leur conclusion n. 2 (remboursement de la TVA dès le 1^{er} janvier 1995), de sorte qu'ils ne font plus valoir que les conclusions n. 3 à 5 susvisées (let. D).

L.

La présente cause a été suspendue le 13 septembre 2016.

M.

Par arrêt du TF 2C_373/2016 du 17 novembre 2016, le recours de la SSR contre la décision incidente rendue dans la cause parallèle A-7678/2015 a été rejeté.

Egalement par arrêt du 17 novembre 2016 (cause 2C_687/2016), le Tribunal fédéral a rejeté le recours de la SSR contre la décision incidente rendue dans la présente cause.

N.

Le Tribunal a prononcé la reprise de la présente cause par ordonnance du 7 décembre 2016.

O.

Le 14 décembre 2016, les recourants ont fait parvenir au Tribunal la liste des opérations qu'ils disent avoir été utiles pour défendre leurs intérêts dans la procédure au fond devant le Tribunal de céans, soit un montant total de Fr. 14'387,65.

P.

Par arrêt du 25 janvier 2017 (attaqué au Tribunal fédéral) rendu dans la cause parallèle A-7678/2015, le Tribunal a admis le recours d'un intéressé,

annulé la décision alors contestée et ordonné la restitution du montant de Fr. 45,35 plus intérêts acquitté au titre de la TVA dans l'affaire concernée.

Les autres faits déterminants seront repris en tant que besoin dans les considérants qui suivent.

Droit :

1.

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

1.2 En l'occurrence, dans la décision incidente (consid. 1.2 s.) relative à la (seule) question de l'intervention de la SSR, le Tribunal s'est déclaré compétent pour connaître des recours "omisso medio" (*Sprungbeschwerde*) des recourants, qui ont la qualité pour recourir, de sorte qu'il convient d'entrer en matière, sous réserve de ce qui suit.

1.3

1.3.1 L'objet du litige (sur cette notion, voir arrêt du TAF A-1635/2015 du 11 avril 2016 consid. 3.1.2) porte sur la restitution de la TVA à compter du 1^{er} juin 2005, la conclusion n. 2 ayant été abandonnée (let. D et K ci-dessus), ce qui est admissible (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^{ème} éd., 2013, p. 121 n. 2.213). Rejetant les demandes de remboursement pour la période antérieure au 13 avril 2015, date du prononcé de l'ATF 141 II 182, les décisions litigieuses cadrent l'objet de la contestation, étant précisé que la période couverte par les demandes s'étend ici jusqu'au 1^{er} juin 2015, puisque les recourants ont exprimé à cette date leur désaccord de se voir refuser le remboursement. Il faut donc retenir que leurs demandes de remboursement ont été déposées à ce moment, ce que non seulement les recourants soulignent dans leurs recours lorsqu'ils disent que leurs avocats ont annoncé le 1^{er} juin 2015 à Billag leur mandat aux fins de récupérer la TVA litigieuse, mais qui est aussi admis par l'OFCOM (réponse, p. 23).

Les recourants n'ont certes pas chiffré leurs prétentions. Il convient toutefois de ne pas fixer des exigences trop hautes pour ce qui est de leurs

requêtes (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., p. 119 n. 2.211; FRANK SEETHALER/FABIA PORTMANN, in Waldmann/Weissenberger [éd.], *Praxis-kommentar Verwaltungsverfahrensgesetz*, 2^{ème} éd., 2016, n. 45 ad art. 52), étant précisé qu'on peut sans difficulté comprendre que les recourants demandent l'annulation des décisions attaquées et qu'ils sollicitent un montant équivalant à la TVA perçue sur les redevances de réception, avec intérêt moratoire à 5 % l'an. Le désaccord des recourants attaque les décisions en tant qu'elles prévoient qu'il n'existe aucun droit à un remboursement de la TVA, ni Billag ni l'OFCOM ne contestant que ladite TVA leur a effectivement été versée par les premiers. Le montant chiffré de la TVA devant être éventuellement restitué n'est pas mentionné dans les décisions attaquées, de sorte qu'il ne peut pas faire l'objet du litige.

1.3.2 Les recourants sollicitent dans leurs recours qu'il soit ordonné à Billag qu'elle chiffre de manière détaillée les montants de TVA soi-disant payée à tort par les recourants, en tant que ce détail serait indispensable pour juger les présentes causes. Cette requête sortant de l'objet de la contestation (consid. 1.3.1 ci-dessus), elle est irrecevable. D'ailleurs, les recourants n'exposent pas avoir formé une telle requête dans la procédure de première instance. Dans ce contexte, il n'appartient de toute façon pas au Tribunal de se livrer à un calcul, qui doit avoir lieu en première instance, des montants qui sont réclamés, respectivement qui devraient être restitués, ce afin de ne pas priver les recourants d'un degré d'instance. Le fait que Billag, comme souligné par l'OFCOM, n'a pas soulevé la question des conclusions lacunaires dans ses décisions du 12 novembre 2015, puisqu'elle a rejeté les requêtes pour d'autres motifs, ne change rien à l'exigence relative au degré d'instance évoqué. Enfin, si la détermination des montants réclamés ne peut se faire dans la présente procédure, cela ne veut pas encore dire que les recours devraient être rejetés, tant il est vrai que la question du remboursement de la TVA acquittée prétendument à tort par les recourants peut très bien être appréhendée pour une période donnée – et doit même l'être dans un premier temps – avant que soit déterminé le montant éventuel devant leur être restitué.

Pour sa part, l'OFCOM demande que le Tribunal délivre une ordonnance de preuves pour clarifier la charge de la preuve. Selon lui, les recourants doivent indiquer pour quels appareils ils ont acquitté la redevance de réception et la TVA supposée y relative, pour quelles périodes et si des changements ayant une influence sur l'assujettissement à la redevance ou son montant sont intervenus. Subsidiairement, l'OFCOM sollicite qu'il soit ordonné à Billag de fournir toutes les informations utiles pour étayer les demandes des recourants, ce à leurs frais, indépendamment de l'issue de la

cause principale, dans la mesure où le devoir de collaboration reviendrait à ces derniers.

Billag ayant fourni le 20 juin 2016 le détail – non limité à la période litigieuse – des montants versés au titre de la TVA par les recourants, on peut tout d'abord douter de l'actualité de la question relative à la nécessité de déterminer la personne qui doit étayer les prétentions en restitution, respectivement dans quelle mesure. En tout cas, toute requête tendant à obtenir des informations étayant les montants réclamés serait devenue sans objet. En outre, l'OFCOM est d'avis qu'il n'est pas possible de fixer les montants qu'il conviendrait de restituer sans le concours des recourants, de sorte que les recours devraient pour ce motif déjà être rejetés. Pourtant, le fait que Billag a fourni le 20 juin 2016 le détail des montants versés par les recourants tendrait à démontrer qu'il est plutôt possible de déterminer les montants litigieux versés par les recourants. Par ailleurs, on ne conçoit pas qu'il suffise aux recourants de chiffrer des prétentions pour qu'elles soient admises. En d'autres termes, même si les recourants avaient chiffré leurs prétentions, l'OFCOM, respectivement Billag, auraient sans doute aussi procédé à un calcul des montants prétendument acquittés au titre de la TVA, ne serait-ce que pour vérifier l'exactitude des allégations. Enfin, selon son courrier du 20 juin 2016, l'OFCOM maintient que malgré le détail fourni par Billag, le Tribunal doit trancher la question de la répartition de la charge de la preuve (*Beweislastverteilung*) relative à l'existence et au montant des créances réclamées, ce compte tenu du nombre (près de 5'000) de demandes en restitution déposées auprès de Billag. Cependant, le Tribunal de céans ne connaît pas ici de ces "milliers" de cas. En tout cas, la présente affaire portant uniquement sur les cas des quatre recourants, le Tribunal n'a pas à trancher en général la question de la charge de la preuve, mais doit uniquement se pencher sur les circonstances de l'espèce, dans lesquelles l'établissement des montants devant concrètement être remboursés à chaque recourant sort de l'objet de la contestation et ne peut faire l'objet du litige (consid. 1.3.1 ci-dessus).

Pour cette dernière raison également, il n'y a pas lieu de faire supporter aux recourants les éventuels frais qui résulteraient des recherches entreprises par Billag pour fournir les explications du 20 juin 2016, ce même si, selon l'OFCOM, chaque heure de recherche chez Billag coûterait Fr. 80.-, un dossier standard requérant sept minutes de travail (environ Fr. 10.-) et un dossier comprenant des particularités pouvant impliquer un travail de plusieurs heures.

1.4 Les ordonnances administratives comme les Infos TVA, notices, lignes directrices, circulaires etc. indiquent l'interprétation généralement donnée par l'administration à certaines dispositions légales. Elles tendent à une application uniforme et égale du droit (ATAF 2010/33 consid. 3.3.1, 2007/41 consid. 3.3; MICHAEL BEUSCH, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in Der Schweizer Treuhänder [ST] 2005, p. 613 ss). L'autorité qui rend l'ordonnance administrative est liée par celle-ci, pour autant qu'elle n'emporte pas de violation claire de la Constitution ou de la loi (MICHAEL BEUSCH, in Zweifel/Beusch [éd.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [DBG], 3^{ème} éd., 2017, n. 15 ss ad art. 102). Elle n'a pas force de loi et ne lie pas les tribunaux, qui doivent toutefois en tenir compte, dans la mesure où elle autorise une interprétation appropriée et juste de la loi applicable. Une ordonnance administrative ne peut en aucun cas fonder à elle seule l'appréciation fiscale d'un état de fait ni se départir de l'ordre légal (arrêts du TAF A-5065/2015 du 9 mai 2016 consid. 1.5.2, A-1382/2015 du 11 août 2015 consid. 1.3, A-5534/2013 du 5 novembre 2014 consid. 2.7.1, A-5017/2013 du 15 juillet 2014 consid. 3.1).

2.

2.1

2.1.1 Le 1^{er} janvier 2010, la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA, RS 641.20) et l'ordonnance du 27 novembre 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (OTVA, RS 641.201) sont entrées en vigueur (art. 116 al. 2 LTVA, art. 167 al. 1 OTVA). Le nouveau droit de procédure s'applique à toutes les procédures pendantes à l'entrée en vigueur de la loi (art. 113 al. 3 LTVA). Sur le plan du droit matériel, les dispositions de l'ancien droit ainsi que leurs dispositions d'exécution demeurent applicables à tous les faits et rapports juridiques ayant pris naissance avant leur abrogation (art. 112 al. 1 LTVA). L'ancien droit est applicable aux prestations fournies avant l'entrée en vigueur du nouveau droit (art. 112 al. 2 LTVA).

La présente affaire est soumise, pour ce qui est des questions matérielles en matière de TVA, à l'ancien droit (ancienne loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée [aLTVA, RO 2000 1300 et les modifications ultérieures] et ancienne ordonnance du 29 mars 2000 [aOLTVA, RO 2000 1347 et les modifications ultérieures]) en tant que la période à compter du 1^{er} juin 2005 est concernée; elle est soumise au nouveau droit pour ce qui est de la période qui court dès le 1^{er} janvier 2010.

2.1.2 Selon les règles générales, quant à l'application du droit dans le temps, sont applicables les dispositions valables au moment lors duquel se réalise le complexe de fait ayant des conséquences juridiques (ATF 132 V 215 consid. 3.1.1, 130 V 329 consid. 2.3).

La présente affaire ne portant que sur des demandes de restitution relatives à la période allant du 1^{er} juin 2005 au 1^{er} juin 2015 (consid. 1.3.1 ci-dessus), ne sont applicables ici ni les dispositions selon la modification du 26 septembre 2014 (FF 2014 7085), entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2016 (RO 2016 2131), de la loi fédérale du 24 mars 2006 sur la radio et la télévision (LRTV, RS 784.40), ni les dispositions selon la modification du 25 mai 2016, également entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2016 (RO 2016 2151), concernant l'ordonnance du 9 mars 2007 sur la radio et la télévision (ORTV, RS 784.401). Le texte qui suit tient ainsi compte des dispositions du droit de la radio/TV en vigueur avant ces modifications.

2.2 Sont soumises à la TVA les livraisons de biens et les prestations de services situées sur le territoire suisse (arrêt du TAF A-4388/2014 du 26 novembre 2015 consid. 2.2.1). La Confédération perçoit en effet notamment, au titre de la TVA, un impôt sur les prestations que les assujettis fournissent à titre onéreux sur le territoire suisse (impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse; art. 1 al. 2 let. a LTVA). Sont soumises à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse les prestations fournies sur le territoire suisse par des assujettis moyennant une contre-prestation; ces prestations sont imposables pour autant que la LTVA ne l'exclue pas (art. 18 al. 1 LTVA; art. 5 let. a et b aLTVA). Il y a opération TVA lorsqu'il y a échange d'une prestation et d'une contre-prestation, entre lesquelles doit exister un rapport économique étroit, entre un prestataire et un bénéficiaire (ATF 138 II 239 consid. 3.2, 132 II 353 consid. 4.1; arrêt du TAF A-704/2012 du 27 novembre 2013 consid. 4.1; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, *Traité TVA*, 2009, p. 214 n. 166 à 168; ALOIS CAMENZIND/NIKLAUS HONAUER/KLAUS A. VALLENDER/MARCEL R. JUNG/SIMEON L. PROBST, *Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz*, 3^{ème} éd., 2012, p. 263 ss n. 639 ss).

2.3

2.3.1 Dans le système de l'aLTVA suisse, la facture a une importance particulière. Lorsqu'elle mentionne la TVA, elle constitue une pièce justificative attestant que l'auteur de la prestation a décompté la TVA (ou va le faire) et permet à son destinataire d'obtenir la déduction de l'impôt préalable. La conséquence en est que la TVA facturée, même à tort, est due: un non-assujetti qui établit une facture mentionnant la TVA doit acquitter celle-ci;

l'assujetti qui facture sa prestation à un taux trop élevé est tenu de la comptabiliser dans son décompte à ce taux (ATF 131 II 185 consid. 5, arrêt du TF 2C_285/2008 du 29 août 2008 consid. 3.3; arrêts du TAF A-3497/2015 du 25 février 2016 consid. 3.2.1, A-6743/2009 du 3 mai 2010 consid. 3.2).

2.3.2 Le nouveau droit a prévu à l'art. 27 al. 2 LTVA une base légale pour la pratique évoquée (arrêt du TF 2C_411/2014 du 15 septembre 2014 consid. 2.3.7; arrêt du TAF A-3497/2015 du 25 février 2016 consid. 3.2.2 et les références citées). Ainsi, celui qui fait figurer l'impôt dans une facture sans en avoir le droit ou mentionne un taux ou un montant d'impôt trop élevé est redevable de cet impôt, sauf s'il remplit une des conditions suivantes: a) il corrige sa facture ou – ce qui constitue une nouveauté – b) il prouve que la Confédération n'a subi aucun préjudice financier.

2.4 L'assujetti se trouve dans un rapport de subordination avec la Confédération, représentée par l'AFC. Ce rapport juridique constitue le rapport juridique de droit fiscal (*Steuerrechtsverhältnis*), une émanation du droit public (ATAF 2015/15 consid. 1.2; BÉATRICE BLUM, in Geiger/Schluckebier [éd.], MWSTG Kommentar, 2012, n. 1 ad art. 66). Ce rapport contient le rapport de créance (*Steuerschuldverhältnis*; sur cette notion, voir MARKUS REICH, Steuerrecht, 2^{ème} éd., 2012, § 5 n. 4 ss), qui a notamment pour objet la créance fiscale de la collectivité.

2.5

2.5.1 La systématique de la TVA est fondamentalement basée sur le principe de la transférabilité de l'impôt du fournisseur de prestation au destinataire de celle-ci (art. 1 al. 3 let. c LTVA; art. 1 al. 2 aLTVA). Le transfert de l'impôt est régi par des conventions de droit privé (art. 6 LTVA), ce qui vaut aussi pour l'ancien droit (arrêt du TF 2A.326/2002 du 2 juin 2003 consid. 5.2; arrêt du TAF A-6180/2012 du 3 septembre 2013 consid. 2.6). Les tribunaux civils connaissent ainsi des contestations portant sur le transfert de l'impôt (art. 6 al. 2 LTVA).

2.5.2 Dans son ATF 140 II 80, le Tribunal fédéral a souligné que le législateur avait en tête, lors de la rédaction l'art. 6 LTVA, la situation typique du rapport d'échange de prestations (*Leistungsverhältnis*) privé, sans avoir envisagé le rapport de droit public. Sur cette base, il a jugé que Billag avait la compétence pour trancher les questions relatives à la TVA en relation avec la redevance de réception, ce qui ouvrait les voies de droit en matière de droit public. Le Tribunal fédéral a jugé en outre que l'art. 6 LTVA prévoit de manière purement déclaratoire (*rein deklaratorisch*) qu'en cas de rapports d'échange de prestations au sens du droit de la TVA, l'AFC n'est pas

compétente pour se prononcer sur la question du transfert de l'impôt (voir ATF 140 II 80 consid. 2.5.4 s.).

Même si l'ATF cité n'a traité que de questions de compétence, il n'en prévoit pas moins que, lorsque les prestations imposables reposent sur le droit public, le transfert de l'impôt est aussi régi par le droit public (voir le registre de l'ATF 140 II 80; arrêt du TAF A-7678/2015 du 25 janvier 2017 consid. 2.5.2).

3.

3.1 Le principe général, selon lequel les versements qui ont été faits en exécution d'une obligation privée de cause valable, ou fondés sur une cause qui ne s'est pas réalisée ou qui a cessé d'exister, doivent être restitués si la loi ne le prévoit pas autrement, est codifié à l'art. 62 al. 2 CO, pour le droit privé. Cette règle vaut aussi dans le cadre du droit public (ATF 139 V 82 consid. 3.3.2, 138 V 426 consid. 5.1, 135 II 274 consid. 3.1, 124 II 570 consid. 4b, arrêt du TF 2C_678/2012 du 17 mai 2013 consid. 2.3, 8C_79/2012 du 10 mai 2012 consid. 4.1; arrêt du TAF A-5361/2013 du 17 décembre 2015 consid. 3.9; MICHAEL BEUSCH, *Der Untergang der Steuerforderung*, 2012, p. 62; FRITZ GYGI, *Verwaltungsrecht*, 1986, p. 287; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7^{ème} éd., 2016, n. 148 ss; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, *Droit administratif*, vol II, 3^{ème} éd., 2011, p. 168; MARIANNE RYTER SAUVANT, *Allgemeine Rechtsgrundsätze – Analogien zum Privatrecht*, 2005, p. 26, 185 s.). Est en particulier illégitime une prestation sur laquelle il n'existe matériellement pas de prétention (ATF 124 II 570 consid. 4b, 98 V 274 consid. 2).

3.2 Une obligation n'est pas privée de cause valable si elle repose sur une décision matériellement certes erronée, néanmoins entrée en force et sur laquelle il n'existe pas de raison de revenir (ATF 124 II 570 consid. 4c, 111 V 329 consid. 1).

3.3 Selon l'art. 63 al. 1 CO, celui qui a payé volontairement ce qu'il ne devait pas ne peut le répéter s'il ne prouve qu'il a payé en croyant, par erreur, qu'il devait ce qu'il a payé; cette dernière disposition régit seule, à l'exclusion de l'art. 62 CO, la répétition de montants payés volontairement (*Leistungskondition*; ATF 123 III 101 consid. 3a).

Les règles du droit civil sont destinées à régir des cas individuels. Elles ne peuvent ainsi pas être transposées sous tous leurs aspects en droit public, qui règle en particulier des rapports dans le domaine de l'administration de masse. Au contraire de ce qui vaut dans le cadre de l'art. 63 CO, en droit

public, il n'existe par conséquent pas nécessairement dans toutes les constellations la condition, à la charge de la personne privée sollicitant la répétition, de prouver qu'elle s'est méprise quant à l'existence de la dette ou qu'elle a fourni sa prestation par erreur (ATF 124 II 570 consid. 4e).

3.4 Selon l'art. 64 CO, applicable par analogie dans le cadre du principe général selon lequel les paiements qui ont été faits en exécution d'une obligation privée de cause valable doivent être restitués si la loi ne le prévoit pas autrement (arrêt du TF 2C_534/2013 du 17 octobre 2013 consid. 5.3 s.), il n'y a pas lieu à restitution, dans la mesure où celui qui a reçu indûment établit qu'il n'est plus enrichi lors de la répétition, à moins cependant qu'il ne se soit dessaisi de mauvaise foi de ce qu'il a reçu ou qu'il n'ait dû savoir, en se dessaisissant, qu'il pouvait être tenu à restituer.

4.

4.1

4.1.1 En droit public, la question de la prescription doit être examinée d'office, dans la mesure où la collectivité est créancière de la prestation (ATF 133 II 366 consid. 3.3, 106 Ib 357 consid. 3a, 101 Ib 348, arrêt TF 2C_88/2012 du 28 août 2012 consid. 4.3.5). Si au contraire un privé est créancier, la prescription n'est examinée que sur exception de l'Etat (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit., n. 775 s.).

4.1.2 Les prétentions de droit public sont soumises à prescription, même en l'absence de base légale explicite (ATF 140 II 384 consid. 4.2; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit., n. 153; RYTER SAUVANT, op. cit., p. 181 ss).

Faute de base légale régissant la prescription pour le cas litigieux, le juge doit se référer aux règles établies par le législateur dans des domaines apparentés. Si ces règles font aussi défaut, il doit en appeler aux principes généraux (du droit privé) réglant la prescription (ATF 131 V 55 consid. 3.1, 119 Ib 311 consid. 4b, 112 Ia 260 consid. 5e, 108 Ib 150 consid. 4a), l'application par analogie des art. 127 et 128 du code des obligations du 30 mars 1911 (CO, RS 220) entrant en particulier en ligne de compte (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit., n. 777). Si le Tribunal fédéral a souligné que les règles du droit privé en matière de prescription ne représentaient pas nécessairement un principe général (ATF 108 Ib 150 consid. 4b; BRUNO HUWILER, in Honsell/Vogt/Wiegand [éd.], *Obligationenrecht I*. Art. 1-529 OR, 6^{ème} éd., 2015, n. 8c ad art. 67), il a d'un autre côté aussi jugé que du moment que l'on soumet l'obligation de restituer aux règles du droit civil (art. 62 ss CO), il convient d'appliquer ces dispositions dans leur contexte

juridique, avec leurs avantages et inconvénients respectifs, pour l'enrichi et le lésé, sans en dénaturer le sens et la portée, quand bien même elles s'incorporent dans un système régi en partie par le droit public (ATF 132 V 404 consid. 5.2, 130 V 414 consid. 3.2).

4.1.3

4.1.3.1 En droit privé, selon l'art. 67 al. 1 CO, l'action pour cause d'enrichissement illégitime se prescrit par un an à compter du jour où la partie lésée a eu connaissance de son droit de répétition, et, dans tous les cas, par dix ans dès la naissance de ce droit.

4.1.3.2 Le délai d'un an est un délai de prescription dite relative (ROBERT K. DÄPPEN, in Honsell [éd.], *Kurzkommentar. Obligationenrecht Art. 1-529*, 2008 [cite: *Kurzkommentar*], n. 4 ad art. 67; HUWILER, op. cit., n. 9 ad art. 67). Le lésé n'a connaissance de son droit que lorsqu'il a la possibilité d'intenter une action en justice et qu'il possède les éléments suffisants pour motiver une telle demande (ATF 135 III 289 consid. 7.1, 129 III 505 consid. 3.4, 127 III 421 consid. 4b). Le délai de prescription de dix ans de l'art. 67 al. 1 CO est un délai dit absolu (HUWILER, op. cit., n. 3 ad art. 67). Selon l'art. 130 al. 1 CO, la prescription court dès que la créance est devenue exigible. Une demande de restitution d'une prestation fournie sans cause est exigible dès son exécution (HUWILER, op. cit., n. 3 ad art. 67), de sorte que le délai de prescription dite absolue court dès ladite exécution (ANNE-CATHERINE HAHN, in Furrer/Schnyder [éd.], *Obligationenrecht, Allgemeine Bestimmungen. Art. 1-183 OR*, 2^{ème} éd., 2012, n. 1 ad art. 67).

4.1.3.3 La possibilité de faire appel au délai de prescription relative est limitée par le délai de prescription absolue: si ce dernier est échu, la prétention est dans tous les cas acquise, même si le créancier n'avait pas encore connaissance de celle-ci (HAHN, op. cit., n. 1 ad art. 67). Cela dit, le délai de prescription de dix ans n'empêche le prononcé d'un jugement, respectivement arrêt, en restitution de montants réglés plus de dix ans avant ledit prononcé (voir arrêt du TF 4C.134/2001 du 18 octobre 2001 let. B et 4b; voir aussi ATF 114 II 131 consid. 3c, où le Tribunal fédéral a examiné le respect du délai de dix ans compte tenu de l'acte du demandeur en 1985, et non de la date de l'arrêt, rendu en 1988).

4.1.3.4 Le Tribunal fédéral a souligné que le délai de dix ans prévu aux art. 127 CO, 60 al. 1 CO et 67 al. 1 CO peut être interrompu, en tant qu'il ne s'agit pas de délais de prescription absolue ("*da es sich bei dieser - beruhe sie auf Art. 127 OR, auf Art. 60 Abs. 1 OR oder auf Art. 67 Abs. 1 OR - nicht um eine absolute Frist handelt*"; ATF 123 III 213 consid. 6a, 6b)

dans le sens technique ("*im technischen Sinne*"; 117 IV 233 consid. 5d/aa). La prescription est interrompue notamment par la reconnaissance de dette ou lorsque le créancier fait valoir ses droits par des poursuites ou une action ou une exception (voir art. 135 CO; HUWILER, op. cit., n. 3 ad art. 67; ATF 132 V 404 consid. 3 s., 112 II 231 consid. 3e/aa, arrêt du TF 4A_255/2015 du 1^{er} octobre 2015 consid. 3.2.1 s.).

Selon l'art. 137 al. 1 CO, un nouveau délai, en principe de la même durée que celui interrompu (ROBERT K. DÄPPEN, in Honsell/Vogt/Wiegand [éd.], op. cit., n. 2 ad art. 137), commence à courir dès l'interruption, le nouveau délai pouvant être de dix ans (au sujet du délai de l'art. 60 al. 1 CO, voir STEFAN OESTERHELT, *Verjährung im Steuerrecht*, in Archives de droit fiscal suisse [ASA] 79 p. 817, note 11; voir aussi ATF 123 III 123 consid. 6a, 112 II 231 consid. 3e/aa).

Selon l'art. 138 al. 1 CO, la prescription interrompue par l'effet d'une requête en conciliation, d'une action ou d'une exception recommence à courir lorsque la juridiction saisie clôt la procédure (teneur en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2011 [RO 2010 1739]), alors qu'au 1^{er} juin 2005, l'ancien art. 138 al. 1 CO (RO 27 321) prévoyait encore que la prescription interrompue par l'effet d'une action ou d'une exception recommençait à courir, durant l'instance, à compter de chaque acte judiciaire des parties et de chaque ordonnance ou décision du juge, la requête tendant à ce que la procédure avance, respectivement à ce qu'elle soit terminée, constituant un tel acte des parties (ATF 123 III 213 consid. 3, 106 II 32 consid. 4 et 6b).

4.1.4 En droit public, les causes d'interruption de la prescription, qui sont le fait du créancier, sont admises plus largement qu'en droit civil (ATF 132 V 404 consid. 5.1, arrêt du TF 2C_426/2008, 2C_432/2008 du 18 février 2009 consid. 6.6.2). Ainsi, dans ce domaine, tous les actes par lesquels la prétention est invoquée de manière appropriée auprès du débiteur, notamment de simples manifestations écrites (*einfache schriftliche Erklärungen*) (ATF 133 V 579 consid. 4.3.1, voir aussi ATF 137 I 273 consid. 3.4.3), ont un effet interruptif de prescription (ATF 135 V 74 consid. 4.2.1; voir, à propos des actes de l'individu à l'égard de l'Etat, THOMAS MEIER, *Verjährung und Verwirkung öffentlich-rechtlicher Forderungen*, 2013, p. 225 ss).

4.1.5 En droit civil, la prescription affecte uniquement la possibilité d'agir en justice (*Klagbarkeit*), sans toutefois entraîner l'extinction de la créance, au contraire des règles prévues en droit public, notamment fiscal, selon lesquelles la prescription a pour effet l'extinction intégrale de la créance (*umfassenden Untergang der Forderung*) (BEUSCH, op. cit., p. 276).

Ainsi, la notion de *prescription absolue* peut avoir différents sens, suivant le contexte factuel et juridique concerné (voir OESTERHELT, op. cit., p. 817 note 11), ce qui ressort bien d'ailleurs du sens accordés aux termes utilisés par la doctrine (consid. 4.1.3.2 ci-dessus) et une partie de la jurisprudence du Tribunal fédéral (consid. 4.1.3.4 ci-dessus).

Par exemple, en matière de TVA, la prescription du droit de taxation est régie par l'art. 42 LTVA, l'al. 1 prévoyant un délai de prescription de cinq ans, l'al. 6 un délai de prescription *absolue* de dix ans (MARLISE RÜEGSEGGER, in Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [éd.], Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, n. 6 ad art. 42; arrêt du TAF A-6544/2012 du 12 septembre 2013 consid. 2.7). La prescription absolue de dix ans permet aux assujettis de bénéficier de procédures et d'une sécurité juridique plus rapides: une procédure allant jusqu'au Tribunal fédéral doit être terminée dans les dix ans (procédure devant le Tribunal fédéral incluse) pour permettre la perception de l'impôt. En tout cas, si dix ans se sont écoulés après la naissance de la créance fiscale, la déclaration de l'assujetti ne peut plus être modifiée (message du 25 juin 2008 sur la simplification de la TVA, FF 2008 6277, 6374 s.). Le délai de cinq ans de l'art. 91 al. 1 LTVA est aussi un délai de prescription *relative*, celui de dix ans de l'al. 5 un délai de prescription *absolue* (OESTERHELT, op. cit., p. 824; FELIX GEIGER, in Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [éd.], op. cit., n. 16 ad art. 91), ce dans le cadre des règles relatives au droit d'exiger le paiement de la créance fiscale.

Partant, un délai de prescription absolue en droit fiscal ne peut être ni interrompu, ni suspendu (OESTERHELT, op. cit., p. 821; GEIGER, op. cit., n. 16 ad art. 91), au contraire de ce qui prévaut en droit privé pour la prescription aussi dite absolue (de dix ans, voir DÄPPEN, Kurzkomentar, n. 1 ad art. 60; consid. 4.1.3 ci-dessus), celle-ci pouvant être interrompue, indépendamment du sens qu'il faudrait attribuer au terme *absolu* (consid. 4.1.3.3 s. ci-dessus).

4.2 Selon un principe général, les intérêts moratoires sur les prestations en argent de droit public sont dus dès la demeure du débiteur (arrêt du TAF A-4873/2014 du 21 octobre 2015 consid. 9.1; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, op. cit., n. 156).

5.

Le Conseil fédéral peut déléguer la perception de la redevance de réception et les tâches qui en découlent à un organe indépendant (organe de perception) (art. 69 LRTV et art. 65 ORTV dans leur version ici pertinente

[consid. 2.1.2]). La Confédération a chargé Billag des fonctions de l'organe de perception (voir ATF 140 II 80 consid. 2.5.1). Entre le Département fédéral de l'environnement, des transports, de l'énergie et de la communication (DETEC) et Billag existe en conséquence un mandat de prestations (arrêt du TAF A-4130/2013 du 11 septembre 2013).

6.

6.1 Avant le prononcé de l'ATF 141 II 182, Billag a facturé en tant qu'organe de perception la TVA avec la redevance de réception.

Selon la jurisprudence d'alors en matière de droit de la radio/TV, la redevance de réception était considérée comme une contre-prestation pour l'octroi du droit de réception des programmes radio et TV (inter)nationaux et ainsi comme une taxe de régale, respectivement de concession (ATF 121 II 183 consid. 3 et 4a, 109 Ib 308 consid. 2, 3 et 5, arrêts du TF 2C_320/2009 du 3 février 2010 consid. 3.2, 2A.200/2006 du 22 septembre 2006 consid. 2.3). Dans ce cadre, l'AFC a considéré, pour ce qui est de la redevance de réception, que le rapport d'échange entre l'OFCOM et les assujettis à la redevance de réception était un rapport imposable sous l'angle de la TVA. Sur cette base, l'AFC prévoyait dans les Instructions 2008 sur la TVA (*Wegleitung 2008 zur Mehrwertsteuer*), en vigueur entre le 1^{er} janvier 2008 et le 31 décembre 2009, que les taxes de concession encaissées par l'OFCOM sont imposables, respectivement qu'il s'agit de chiffres d'affaires imposables (voir ch. 336 des Instructions). Au surplus, selon l'Info TVA 13 concernant le secteur Télécommunications et prestations de services en matière d'informatique, les produits de la redevance de réception des programmes de radio et de télévision attribués à la SSR et aux autres diffuseurs locaux et régionaux par l'OFCOM sont imposables en tant qu'il s'agit de contre-prestations pour l'octroi d'un droit (ch. 4.10.1 de l'Info TVA 13).

6.2 Dans l'ATF 141 II 182, le Tribunal fédéral s'est saisi d'une problématique de transfert de l'impôt, en tant qu'un assujetti à la redevance de réception s'opposait au paiement de la TVA en relation avec la redevance facturée par Billag.

Le Tribunal fédéral a exposé dans les consid. 6.4 et 6.7 de son arrêt précité que selon le droit en vigueur, la qualification de la redevance en tant que taxe de régale ne pouvait plus être suivie, cette redevance devant plutôt être qualifiée de comme un impôt à but spécial (*Zwecksteuer*) ou une taxe sui generis. Le Tribunal s'est référé aux développements en matière de droit de la radio/TV jusqu'à l'entrée en vigueur de la LRTV au 1^{er} avril 2007

(ibid., consid. 6.3.2 ss). En excluant la qualification de la redevance en tant que taxe de régie, le Tribunal fédéral a jugé qu'en l'absence d'échange de prestations en matière de TVA, il n'existait pas d'assujettissement (objectif) à la TVA (ibid., consid. 6.7 ss). Le recours de l'assujetti à la redevance de réception a ainsi été admis, dans la mesure de sa recevabilité (ibid., consid. 6.9) (arrêt du TAF A-7678/2015 du 25 janvier 2017 consid. 6.1 s.).

7.

7.1 En l'espèce, il appartient au Tribunal d'appréhender la question de la restitution des montants payés par les recourants, dans le cadre de l'objet du litige (consid. 1.3.1), après avoir été facturés par Billag au titre de la TVA en relation avec la redevance de réception. La présente affaire concerne ainsi un litige portant sur le transfert de l'impôt, puisqu'il faut savoir si les recourants pouvaient être à leur tour chargés (via Billag) de la TVA (supposée) par l'OFCOM en tant qu'assujetti (supposé), et si cette charge, en tant qu'elle serait inadmissible, doit être annulée. Les prétentions en restitution à juger ne sont incontestablement pas en lien avec un rapport juridique de droit fiscal (*Steuerrechtsverhältnis*) (sur cette notion, voir consid. 2.4 ci-dessus) auquel les recourants sont ou étaient soumis.

7.2 Comme la relation entre Billag et les assujettis à la redevance de réception relève du droit public (ATF 140 II 80 consid. 2.5.1), la question du transfert de la TVA éventuelle sur les assujettis à la redevance en relation avec celle-ci doit être traitée en vertu du droit public, conformément à la jurisprudence récente du Tribunal fédéral, ce même si cela devait aller contre la lettre de l'art. 6 al. 1 LTVA. En conséquence, relève aussi du droit public la restitution aux recourants des montants litigieux acquittés au titre de la TVA.

Au vu de l'absence de rapport juridique de droit fiscal avec les recourants (consid. 7.1 ci-dessus), il est à juste titre admis que le droit de la TVA ne contient pas lui-même de fondement pour la restitution sollicitée.

7.3 Les recourants invoquent en particulier, à l'appui de leurs demandes en restitution des montants réglés, le principe général selon lequel les paiements faits en exécution d'une obligation privée de cause valable doivent être restitués. Il s'agit par conséquent d'examiner si ce principe général (consid. 3 ci-dessus) fonde la prétention en restitution des recourants.

8.

D'abord faut-il ainsi examiner si une prestation a été acquittée sans cause valable (consid. 3.1 s. ci-dessus).

8.1 Au sens de l'ATF 141 II 182, celui qui reçoit les programmes de radio/TV paie, soit fournit sans cause valable à Billag, respectivement à l'OFCOM, des montants au titre de la TVA supposée, lorsqu'il n'existe pas d'échange de prestations en matière de TVA en relation avec la redevance de réception. L'ATF en question traitant de la problématique du transfert de l'impôt (consid. 6.2 ci-dessus), le Tribunal fédéral a conclu, uniquement sur la base de l'absence de rapport d'échange en matière de TVA, à l'inadmissibilité du transfert de l'impôt sur l'assujetti. Il n'est en conséquence pas possible, compte tenu de la jurisprudence du Tribunal fédéral, d'en appeler au principe selon lequel toute TVA facturée est due pour fonder une cause de paiement de celui qui reçoit les programmes radio/TV en faveur de Billag ou de l'OFCOM.

Il convient ainsi d'examiner ci-dessous (consid. 8.2) s'il existe un échange de prestations en matière de TVA en relation avec la redevance de réception pour la période ici concernée. Si tel ne devait pas être le cas, les recourants auraient fourni sans cause à Billag, respectivement à l'OFCOM, les montants ici litigieux.

8.2

8.2.1 Il résulte en tout cas de l'ATF 141 II 182 et de ses considérations relatives au droit de la radio/TV que, selon la LRTV dans sa version déterminante du 1^{er} avril 2007 jusqu'au 30 juin 2016 (consid. 2.1.2 ci-dessus), il n'existait plus d'assujettissement à la TVA sur la base d'un rapport d'échange en matière de TVA en relation avec la redevance de réception.

Pour ce qui est de la période courant du 1^{er} juin 2005 au 31 mars 2007, la loi fédérale du 21 juin 1991 sur la radio et la télévision (aLRTV, RO 1992 601 et les modifications ultérieures) s'applique. Il est vrai que le Tribunal fédéral ne s'est pas prononcé, dans son ATF 141 II 182, sur la question de savoir si la redevance de réception selon l'aLRTV était aussi fournie sans rapport d'échange en matière de TVA. Le Tribunal fédéral a néanmoins jugé que selon l'aLRTV, la réception des programmes destinés au public n'était plus soumise à concession, même si, malgré ce changement de situation légale, il avait aussi été jugé dans l'ATF 121 II 183 que la redevance de réception devait toujours être considérée comme une taxe de régie (voir ATF 141 II 182 consid. 6.3.3 s.). Des autres considérations de l'arrêt il ressort que la redevance de réception au sens de l'aLRTV ne doit pas (non plus) être qualifiée de taxe de régie. Il en résulte qu'on ne peut pas non plus considérer que la redevance de réception prévue par l'aLRTV était fournie dans le cadre d'un échange de prestations en matière de TVA avec les assujettis à la redevance de réception.

Partant, l'OFCOM n'aurait pas dû acquitter de TVA en relation avec les redevances de réception ici litigieuses sur la base d'un rapport d'échange en matière de TVA (voir arrêt du TAF A-7678/2015 du 25 janvier 2017 consid. 8.2.1).

8.2.2 On ne saurait retenir une autre conclusion que celle évoquée (consid. 8.2.1) du fait que la redevance de réception était considérée comme une taxe de régie sous l'ancienne jurisprudence.

Dans la mesure où la redevance de réception a été qualifiée par la jurisprudence de taxe de régie, ceci ne concernait que le droit de la radio/TV. Uniquement dans l'arrêt du TAF A-850/2014 du 20 août 2014 consid. 6.2, cassé par l'ATF 141 II 182, l'appréciation de la problématique en matière de TVA a été liée à cette qualification (la question de savoir si l'appréciation de la nature juridique de la redevance selon la jurisprudence d'alors relative au droit de la radio/TV était correcte a au demeurant été laissée ouverte). Il n'existait ainsi pas de pratique jurisprudentielle selon laquelle, au sens du droit de la TVA, la redevance de réception aurait dû être qualifiée de taxe de régie impliquant l'admission d'un échange de prestations en matière de TVA.

Contre l'avis de l'OFCOM (réponse, p. 15), on ne saurait non plus déduire une telle pratique d'arrêts ayant – sans discussion explicite de questions du droit de la TVA – rejeté des recours contre la levée d'oppositions de Billag et confirmé des montants réclamés, ce même s'ils incluaient aussi l'impôt TVA, puisque dans ces cas seule la redevance de réception était contestée, non la TVA (arrêts du TAF A-466/2014 du 20 juin 2014, A-4481/2010 du 8 décembre 2010). De l'arrêt du TAF A-4463/2011 du 29 novembre 2011 consid. 4.6, qui expose que le montant trimestriel de Fr. 115,50 calculé par Billag était correct en tant que la TVA était incluse, ne peut être déduite aucune pratique prévoyant qu'en relation avec la redevance de réception la TVA devrait être transférée malgré l'absence - déterminante ici - d'échange de prestations en matière de TVA. Le Tribunal n'a pas exposé *pourquoi* la TVA devait être acquittée, mais uniquement confirmé le calcul conduisant au montant total réclamé.

8.2.3

8.2.3.1 Partant, il est établi qu'une application correcte du droit, reconnue par le Tribunal fédéral, prévoit qu'en relation avec les redevances de réception ici litigieuses on ne pouvait retenir un rapport d'échange en matière de TVA. La pratique de l'AFC, qui a évoqué des chiffres d'affaires impossibles en relation avec les redevances (consid. 6.1 ci-dessus), avant

d'amender, respectivement d'abandonner cette terminologie après l'ATF 141 II 182, ne change rien à cette conclusion, comme cela va être exposé.

8.2.3.2 Selon la jurisprudence de 1999 en matière de TVA, en cas de changement de pratique, la nouvelle pratique trouve application rétroactive uniquement si l'assujetti a apporté, lors de l'établissement de son décompte, une réserve dont il ressort clairement qu'il n'est pas d'accord avec la pratique appliquée (arrêt du TF 2C_678/2012 du 17 mai 2013 consid. 2.4; pour le droit de la TVA en 1994, voir arrêt du TAF A-1422/2006 du 23 octobre 2007 consid. 2.2.2). Cette jurisprudence se fondait sur le principe de l'auto-taxation en matière de TVA (voir art. 46 s. aLTV) selon laquelle l'assujetti porte la responsabilité d'une taxation correcte et complète de son chiffre d'affaires (voir arrêt du TAF A-1422/2006 du 23 octobre 2007 consid. 2.2.2); un paiement sans réserve de l'assujetti exprimait son accord avec la pratique ayant cours (voir NIKLAUS HONAUER/LINDA GRAFF BRAKEMEIER, Praxisänderungen – Praxispräzisierungen, in ST 2008, p. 721 s.; DORIAN ZARDIN/CEDRIC SAMUEL RUEP/SIMEON L. PROBST, Rückforderung zu Unrecht bezahlter MWST, in ST 2004, p. 119, 121 s., avec références jurisprudentielles). Si le paiement de la TVA a été effectué sans réserve, il est en conséquence considéré, faute d'un paiement sans cause, qu'il n'existe pas de prétention de l'assujetti en restitution à l'encontre du fisc, même s'il se révèle par la suite que le paiement a été effectué sans base légale.

Il est vrai qu'il pourrait résulter de cette jurisprudence que les montants versés par l'OFCOM à l'AFC au titre supposé de la TVA en relation avec les redevances de réception acquittées sous le régime de l'aLTV ne pourraient pas être (intégralement) récupérés. La même chose vaudrait sous le régime de la LTV pour les montants versés par l'OFCOM à l'AFC dès le 1^{er} janvier 2010 s'il fallait aussi retenir pour cette période le principe de la non-rétroactivité du changement de pratique (pour un tel principe sous le nouveau droit, voir BLUM, op. cit., n. 18 ad art. 65; CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, op. cit., p. 804 n. 2158; semble-t-il d'un autre avis: MARLISE RÜEGSEGGER, Ausgewählte Aspekte des neuen Verfahrensrecht, in ASA 79 p. 85, 87 ss).

Comme toutefois les recourants, en tant que bénéficiaires supposés d'une prestation, étaient et sont en dehors du rapport juridique de droit fiscal supposé avec l'AFC, un éventuel effet rétroactif d'une pratique en matière de TVA ne s'applique de toute façon pas, au regard de la question ici litigieuse de la restitution. Faute pour les recourants d'avoir été assujettis à la TVA en tant que participants à un rapport juridique de droit fiscal, le principe de l'auto-taxation en matière de TVA ne s'appliquait pas non plus à eux. Ils ne

supportaient en d'autres termes pas non plus de responsabilité pour la déclaration complète et correcte de la TVA par l'OFCOM, il n'existe pas de raison de retenir que le paiement sans réserve des montants supposés de la TVA à Billag emportait acceptation de l'ancienne pratique de l'AFC. Les recourants n'avaient au demeurant pas à connaître la pratique de l'AFC, puisqu'ils étaient en dehors du rapport juridique de droit de la TVA. L'OFCOM ne peut en conséquence pas s'opposer aux prétentions en restitution pour enrichissement illégitime des montants payés par les assujettis à la redevance de réception, en tant que le premier aurait déclaré et livré la TVA en accord avec la pratique de l'AFC ayant alors cours (voir ATF 124 II 570 consid. 4g). Autrement dit, c'est l'OFCOM qui supporte le risque de l'illégalité de la pratique de l'AFC, et non les bénéficiaires (supposés) de la prestation.

Savoir si l'OFCOM avait des motifs de remettre en cause la pratique de l'AFC (réponse, p. 16) et d'obtenir une décision selon l'art. 81 al. 1 LTVA (à laquelle il aurait eu droit), n'est dans ce contexte pas pertinent: une prétention en restitution d'une prestation fournie sans cause valable ne dépend en effet pas d'une faute de l'enrichi, ce par analogie aux règles des art. 62 ss CO (au sujet de la prétention de droit privé en enrichissement illégitime, voir ATF 129 III 422 consid. 4; HERMANN SCHULIN, in Honsell/Vogt/Wiegand [éd.], op. cit., n. 10e ad art. 62).

8.2.4 Il résulte de ce qui précède, et dans la mesure où ceci est pertinent ici, que l'OFCOM n'avait pas d'obligation d'acquitter la TVA en relation avec les redevances de réception sur la base d'un rapport d'échange en matière de TVA (voir arrêt du TAF A-7678/2015 du 25 janvier 2017 consid. 8.2.4).

8.3

8.3.1 Partant, il n'existait pas de cause matérielle valable de transférer la TVA litigieuse sur les recourants.

8.3.2 Il convient encore d'examiner, malgré ce qui précède, si les montants de TVA litigieux devraient être considérés comme ayant été acquittés sur la base d'une cause valable, en tant qu'ils reposeraient sur une décision (matériellement certes erronée, néanmoins) entrée en force et sur laquelle il n'existerait pas de raison de revenir (consid. 3.2 ci-dessus).

Les facturations (*Rechnungsstellungen*) n'ont selon la jurisprudence, en principe, pas le caractère d'une décision (ATAF 2008/41 consid. 6.4; RENÉ WIEDERKEHR/PAUL RICHLI, *Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts*, vol. I, 2012, n. 2297).

Comme les recourants n'ont toutefois, pour le paiement des montants de TVA litigieux, incontestablement reçu que des factures de Billag, ils n'ont pas fourni leurs versements sur la base de décisions.

Les montants litigieux réglés par les recourants selon les factures de Billag au titre de la TVA ont ainsi été versés sans cause (voir arrêt du TAF A-7678/2015 du 25 janvier 2017 consid. 8.3.2).

9.

Il reste à examiner les autres conditions de la prétention en restitution d'une prestation effectuée sans cause.

9.1 On peut aisément retenir sur la base de l'expérience générale de la vie que les assujettis à la redevance de réception ont cru devoir payer les montants de TVA à Billag sur la base de ses factures. Dans ces circonstances, contrairement à ce que prévoit l'art. 63 CO, on ne peut exiger de chaque assujetti à la redevance qu'il prouve s'être mépris quant à l'existence de la dette ou qu'il a fourni sa prestation par erreur (consid. 3.3 ci-dessus). Une telle preuve n'a ainsi pas à être exigée des recourants.

9.2 L'OFCOM conteste les prétentions en restitution des recourants en faisant valoir qu'il n'est plus enrichi, exception en principe recevable selon l'art. 64 CO applicable par analogie (consid. 3.4 ci-dessus). Il prétend que les montants versés par les recourants ont été transférés à l'AFC, avant d'être investis dans le budget général de la Confédération et dans d'autres dépenses (AVS/AI, réduction des primes de l'assurance-maladie, grands projets ferroviaires). L'OFCOM ne serait ainsi plus enrichi.

Ces allégations ne résistent pas à l'examen. L'OFCOM est une unité de l'administration fédérale centrale (art. 7 al. 1 let. d de l'ordonnance du 25 novembre 1998 sur l'organisation du gouvernement et de l'administration [OLOGA, RS 172.010.1]); il n'a ainsi pas la personnalité juridique et n'est pas distinct de la Confédération en tant que titulaire de droits et d'obligations. Dans ce contexte, une absence d'enrichissement faisant échec au devoir de restitution ne saurait dépendre du fait que, du côté de la Confédération, les montants payés par les recourants seraient restés auprès de l'OFCOM (ce qui n'est pas le cas, voir arrêt du TF 2C_687/2016 du 17 novembre 2016 consid. 4.2), ou auraient été perçus (et transmis) comme source fiscale et utilisés.

Dans la mesure où le fisc a reçu les montants, la Confédération est enrichie de ces montants versés sans cause en tant qu'ils peuvent être utilisés à

des fins qui devraient normalement être financées par d'autres moyens que par le biais de ces montants (voir SCHULIN, op. cit., n. 5 ad art. 64).

Billag, en tant qu'organe de perception, ne peut bien entendu pas être considérée comme enrichie, les montants de TVA qu'elle a encaissés ayant ensuite incontestablement été reversés à l'OFCOM. C'est donc l'OFCOM, et non Billag, qui est débiteur des prétentions en enrichissements illégitime ici litigieuses.

9.3 Au sujet de la prescription, étant donné que les causes d'interruption de la prescription, qui sont le fait du créancier, sont admises plus largement en droit public qu'en droit civil (consid. 4.1.4 ci-dessus) et qu'il n'est pas contesté que les recourants ont valablement respecté le délai de prescription dite relative d'un an, il n'y a pas lieu de remettre en question le caractère d'acte interruptif de la prescription des demandes de remboursement du 1^{er} juin 2015. Les recourants ayant ensuite obtenu des décisions, ultérieurement attaquées devant le Tribunal de céans, avant l'échéance d'une année après le 1^{er} juin 2015, la prescription relative ne fait en aucun cas obstacle aux prétentions des recourants.

Il n'est pas non plus contesté que le délai de prescription dite absolue de dix ans de l'art. 67 al. 1 CO s'applique par analogie ici. L'OFCOM soulève dans ce contexte – à bien le comprendre, puisqu'il ne dit pas expressément quelle période serait prescrite – la prescription absolue pour toutes prétentions concernant une période antérieure au 1^{er} juin 2005. En conséquence, il est admis que l'acte interruptif de prescription susvisé est intervenu dans le respect du délai de dix ans pour toutes les prétentions relatives à des paiements de TVA acquittés dès le 1^{er} juin 2005.

Dans la mesure où, par impossible, il faudrait retenir que l'OFCOM ferait valoir la prescription de dix ans pour une période postérieure au 1^{er} juin 2005, la seule question qui se poserait serait celle de savoir si le Tribunal peut aujourd'hui juger que l'OFCOM doit restituer des paiements versés par les recourants il y a plus de dix ans, notamment en 2005 et 2006. A cet égard, on relève que la notion de délai prescription dite absolue en droit privé n'a pas le même sens qu'en droit fiscal (consid. 4.1.5 ci-dessus). En particulier, dans le domaine de la TVA, une décision exécutoire doit être rendue avant l'échéance du délai dit absolu. Tel n'est toutefois pas le cas en droit privé, le délai de prescription (absolue) de dix ans de l'art. 67 al. 1 CO pouvant être interrompu. Or, on ne voit pas de raison de retenir dans le cadre des présents recours des règles de droit fiscal pour définir la notion de prescription absolue, puisqu'il ne faut pas dénaturer le système de droit

privé appliqué par analogie ici (consid. 4.1.2 ci-dessus). On précise en outre, au regard d'une appréhension intertemporelle du droit dans cette affaire, qu'aucune prescription ne peut être intervenue, que l'on applique le droit en vigueur en 2005 (la prescription recommence à courir à compter de chaque acte judiciaire des parties) – puisque les recourants ont régulièrement sollicité l'avancement de la présente procédure, notamment le 5 juillet 2016 – ou le droit actuel (la prescription recommence à courir dès la clôture de la procédure par la juridiction saisie), puisque la présente procédure ne peut pas être clôturée avant le prononcé du présent arrêt (consid. 4.1.3.4 ci-dessus). Partant, aucune prescription ne fait obstacle aux prétentions des recourants dans le cadre de la présente affaire.

10.

Dans le cadre précisé (consid. 1.3.1 ci-dessus), l'OFCOM est ainsi tenu à restitution en faveur des recourants des montants qui leur ont été réclamés et qu'ils ont acquittés sans cause au titre de la TVA (voir arrêt du TAF A-7678/2015 du 25 janvier 2017 consid. 10).

11.

Les créances en restitution portent intérêts, conformément au principe général évoqué (consid. 4.2 ci-dessus).

Quant au taux d'intérêt moratoire à appliquer en cas de retard de paiement d'une créance en restitution de la TVA transférée sans cause sur les assujettis à la redevance de réception en relation avec celle-ci, il n'existe de réglementation ni dans le droit de la TVA, ni dans le droit de la radio/TV. En particulier, la réglementation en matière de TVA d'un éventuel intérêt rémunérateur en cas de remboursement à l'assujetti de la TVA n'est pas directement applicable, puisque dans le présent litige, qui concerne le transfert de l'impôt, les recourants ayant une prétention en restitution ont uniquement été considérés comme supposés consommateurs finaux supportant l'impôt et non comme assujettis à la TVA (voir arrêt du TF 2C_410/2008 du 28 octobre 2008 consid. 3.4, dans lequel a été refusé un intérêt rémunérateur sur le remboursement de la TVA selon la procédure selon l'art. 90 al. 2 let. b a) TVA à un destinataire dont le domicile ou le siège social est à l'étranger, ce au motif que le bénéficiaire du remboursement n'était pas identique à l'assujetti).

Le Tribunal de céans doit ainsi se prononcer – à défaut de pouvoir en appeler à la coutume – selon les règles qu'il établirait s'il avait à faire acte de législateur (art. 1 al. 2 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 [CC, RS

210]). Le Tribunal peut combler une lacune (proprement dite) par le procédé de l'analogie, ce qui requiert toutefois une similitude de situations suffisante (ATF 132 V 32 consid. 6.5.2, 130 V 71 consid. 3.2.1; voir aussi arrêt du TF 2C_188/2010, 2C_194/2010 du 24 février 2011 consid. 7.2.1).

Savoir si le taux des intérêts moratoires doit être déterminé selon le droit privé ou le droit public dépend de la question de savoir lequel de ces droits comporte suffisamment de points communs pour conduire à une application analogique (voir arrêt du TF 2C_188/2010, 2C_194/2010 du 24 février 2011 consid. 7.2.1; arrêt du TAF A-4873/2014 du 21 octobre 2015 consid. 9.3).

Il est vrai qu'il existe à l'art. 40 al. 2 ORTV dans sa version ici déterminante (consid. 2.1.2 ci-dessus), en relation avec l'art. 70 al. 2 de l'ordonnance du 5 avril 2006 sur les finances de la Confédération (OFC, RS 611.01), une réglementation du taux d'intérêt du solde des quotes-parts de la redevance selon l'art. 40 LRTV dans sa version pertinente qui ont été perçues par la Confédération mais n'ont pas été dépensées. L'Administration des finances fixe ainsi les taux d'intérêt applicables en tenant compte de l'état du marché ainsi que de la nature et de la durée des avoirs (voir art. 70 al. 2 OFC). Vu que les prétentions en enrichissement illégitime ici litigieuses sont fondées sur un principe général qui doit être concrétisé en application analogique des art. 62 ss CO, il convient dans la présente constellation non pas d'appliquer les règles évoquées, ni celles résultant de dispositions du droit de la TVA, mais d'appliquer par analogie les dispositions du droit privé, soit l'art. 104 al. 1 CO, qui prévoit un intérêt moratoire de 5 %.

12.

12.1 En conséquence, les recours sont admis dans le sens des considérants, sans qu'il s'agisse d'un renvoi, et sans que les recourants n'aient à supporter de préjudice, étant donné que le Tribunal aurait pu éviter la question relative aux conclusions (consid. 1.3) en faisant appel à l'art 52 al. 2 PA, qui prévoit qu'un délai doit être fixé au recourant pour qu'il régularise un recours dont les conclusions n'auraient par hypothèse pas la clarté nécessaire. Les décisions attaquées sont annulées; l'OFCOM doit ainsi payer aux recourants avec intérêt à 5 % à compter de la demeure les montants qu'ils ont réglés au titre de la TVA.

La période litigieuse étant fixée (consid. 1.3.1 ci-dessus), l'admission des recours emporte devoir de restitution des montants versés au titre de la TVA pour cette période même si, comme souligné, le Tribunal ne peut pas

à ce stade contrôler les montants auxquels les recourants ont respectivement droit ensuite de l'admission de leurs recours.

12.2 Les recourants obtenant gain de cause, point n'est besoin d'examiner plus avant (voir art. 30 al. 2 let. c PA) leurs arguments ou leurs réquisitions de preuves, comme la requête tendant à obtenir l'accès complet au dossier ayant donné lieu à l'arrêt du TAF A-850/2014 du 20 août 2014 ou l'audition d'un employé de Billag.

13.

13.1 En règle générale, les frais de procédure comprenant l'émolument d'arrêt, les émoluments de chancellerie et les débours sont mis, dans le dispositif, à la charge de la partie qui succombe (art. 63 al. 1 PA). Les frais de la présente procédure sont fixés à Fr. 300.-, compte tenu de la valeur potentiellement en jeu. Les recourants obtenant substantiellement gain de cause, les frais ne seront pas mis à leur charge, étant souligné que la conclusion n. 2 finalement retirée n'a pas entraîné un surcroît de travail pour le Tribunal. En application de l'art. 63 al. 2 PA, les frais de procédure ne peuvent être mis à la charge des autorités inférieures déboutées, de sorte que ni l'OFCOM ni Billag n'ont de frais de procédure à payer (voir arrêts du TAF A-3982/2015 du 4 janvier 2016 consid. 8.1, A-6360/2009 du 22 août 2011 consid. 6).

Chaque recourant a versé Fr. 200.- au titre de l'avance de frais dans le dossier le concernant (Fr. 800.- ont été versés au total, avant la jonction). Ces avances de frais devront être restituées aux recourants une fois le présent arrêt définitif et exécutoire.

13.2 L'art. 64 al. 1 PA prévoit que l'autorité de recours peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement obtenu gain de cause, une indemnité pour les frais indispensables et relativement élevés qui lui ont été occasionnés par le litige (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]). Selon l'art. 14 al. 2 FITAF, le Tribunal doit fixer les dépens sur la base de l'éventuel décompte remis par la partie concernée; à défaut, l'indemnité est fixée sur la base du dossier.

Les recourants demandent l'octroi de dépens pour un montant de Fr. 14'387,65. Ils fournissent une liste des opérations effectuées par leur avocat. Selon les recourants, le montant n'inclut ni les démarches en relation avec la décision incidente, ni celles en lien avec la procédure au Tribunal fédéral. On constate pourtant que les opérations suivantes étaient

déjà incluses dans la liste qui a conduit à l'octroi de dépens dans la décision incidente, à savoir les opérations figurant en première, deuxième et quatrième position de la liste soumise le 24 mai 2016; ces opérations totalisent des honoraires de Fr. 825.-. Il faut donc déduire ce chiffre du montant de Fr. 14'387,65. En conséquence, les recourants ont droit à des dépens de Fr. 13'600.- (montant arrondi, TVA incluse) au total pour le travail effectué par leur Conseil dans le cadre de la présente affaire regroupant quatre causes jointes (let. F ci-dessus). Les dépens doivent être versés par l'OFCOM, puisque c'est lui qui est tenu à restitution des montants litigieux.

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

Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce :

1.

Pour autant que recevables, les recours sont admis dans le sens des considérants et l'OFCOM est tenu à restitution en faveur des recourants des montants qui leur ont été réclamés et qu'ils ont acquittés sans cause au titre de la TVA.

2.

Les quatre décisions attaquées sont annulées.

3.

Il n'est pas perçu de frais de procédure.

4.

L'avance de frais de Fr. 200.- (deux cents francs) versée par chacun des recourants lui sera restituée une fois le présent arrêt définitif et exécutoire (Fr. 800.- seront ainsi restitués au total pour tous les recourants).

5.

L'autorité inférieure doit verser Fr. 13'600.- (treize mille six cents francs) en faveur des recourants à titre de dépens.

6.

Le présent arrêt est adressé :

- aux recourants (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (Acte judiciaire)
- à l'autorité de première instance (Acte judiciaire)

Le président du collège :

Le greffier :

Pascal Mollard

Lysandre Papadopoulos

Indication des voies de droit :

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 LTF). 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 du recourant (art. 42 LTF).

Expédition :