Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.294/2004/VIA/fzc

Arrêt du 20 septembre 2005
IIe Cour de droit public

Composition
MM. les Juges Merkli, Président,
Hungerbühler, Wurzburger, Müller et Wuilleret,
Juge suppléant.
Greffier: M. Vianin.

Parties
Résidence X._____ Sàrl, anc. société en nom collectif Résidence X._____, A._____ et B.Z._____,
recourante,
représentée par Me Nicolas Pointet, avocat,

contre

Département de la justice, de la santé et de la sécurité du canton de Neuchâtel,
Château, case postale, 2001 Neuchâtel 1,

Tribunal administratif du canton de Neuchâtel, rue du Pommier 1, case postale 3174, 2001 Neuchâtel 1.

Objet
art. 8, 9 et 27 Cst. (subsides spéciaux),

recours de droit public contre l'arrêt du Tribunal administratif du canton de Neuchâtel du 27 octobre 2004.

Faits:
A.
La société en nom collectif Résidence X._____, A._____ et B.Z._____ (ci-après: la Société ou la recourante) exploitait à D._____ un établissement médico-social pour personnes âgées ou convalescentes du même nom. Ses associés étaient A._____ et B.Z._____. Par inscription au registre du commerce du 1er juillet 2005, la Société a été transformée en société à responsabilité limitée, sous la raison sociale Résidence X._____ Sàrl; A._____ et B.Z._____ sont les associés gérants de la nouvelle entité qui a repris l'exploitation de l'établissement médico-social précité. Ils dirigent par ailleurs tous deux cet établissement qui n'est pas reconnu d'utilité publique au sens des art. 6 et 19a de la loi neuchâteloise du 21 mars 1972 sur les établissements spécialisés pour personnes âgées (LESPA; RS/NE 832.30).
B.
Pour l'année 2000, conformément à l'art. 19a LESPA qui ouvre une telle option lorsque les établissements reconnus d'utilité publique n'offrent pas assez de possibilités d'accueil ou de prise en charge, la Société a demandé l'octroi de subsides spéciaux pour certains pensionnaires de son établissement. Par courrier du 23 novembre 1999, le Service de la santé publique du canton de Neuchâtel (ci-après: le Service cantonal) a, dans un premier temps, fixé sur la base du budget produit un prix de pension journalier calculé en tenant compte des charges jugées conformes aux principes de gestion légaux et réglementaires au sens de l'art. 19a lettre b LESPA. Des subsides spéciaux correspondant à la différence entre ce prix de pension journalier admissible et le prix de pension effectivement facturé aux pensionnaires bénéficiaires, compte tenu de leurs possibilités financières, ont été versés provisoirement à la Société. Dans un deuxième temps, après avoir examiné les comptes d'exploitation de l'établissement, le Service cantonal a, par décision du 12 février 2002, revu à la baisse le prix

de pension admissible, en tenant compte essentiellement de charges salariales trop importantes et d'un bénéfice excédant la limite. Cette diminution du
prix de pension admissible a induit une réduction à concurrence de 26'376 francs des subsides octroyés provisoirement. Dans la même décision, le Service cantonal a procédé à d'autres corrections mineures pour un montant de 438 fr. 75. Il a également mentionné que l'effectif du personnel socio-hôtelier n'atteignait pas le minimum exigé par le droit cantonal.
C.
Saisi d'un recours de la Société, le Département de la justice, de la santé et de la sécurité du canton de Neuchâtel (ci-après: le Département) l'a rejeté le 8 juillet 2003. Sans se prononcer sur la question de l'effectif du personnel socio-hôtelier, il a confirmé la correction de 26'814 fr. 75 (26'376 + 438.75) à opérer sur les subsides déjà versés, en précisant que A._____ et B.Z._____ étaient tenus de restituer ce montant.
D.
Le 15 août 2003, la Société a déféré cette décision au Tribunal administratif du canton de Neuchâtel (ci-après: le Tribunal administratif).

Statuant le 27 octobre 2004, le Tribunal administratif a rejeté le recours. Il a considéré en substance que les conditions d'octroi ainsi que les critères de calcul des subsides étaient admissibles et ne portaient atteinte en particulier ni à la liberté économique de la recourante, ni à l'égalité de traitement entre les différents bénéficiaires.
E.
Agissant le 26 novembre 2004 par la voie du recours de droit public, la Société requiert le Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du Tribunal administratif du 27 octobre 2004, d'annuler partiellement l'art. 19a LESPA et d'annuler l'art. 15c du règlement du 28 mai 1974 d'exécution de la loi sur les établissements spécialisés pour personnes âgées (RELESPA; en vigueur jusqu'au 20 août 2002; Recueil de la législation neuchâteloise V p. 672 ss) ainsi qu'une circulaire du Service cantonal du 14 mai 1996. Elle dénonce une violation de la liberté économique, de l'égalité de traitement, notamment entre concurrents directs, et du principe de l'interdiction de l'arbitraire.

Dans leurs déterminations respectives du 4 janvier et du 1er février 2005, le Tribunal administratif et le Département concluent au rejet du recours.
F.
Par acte du 12 janvier 2005, la Société a demandé que son recours soit doté de l'effet suspensif. Cette requête a été rejetée par ordonnance présidentielle du 4 février 2005.

Le Tribunal fédéral considère en droit:
1.
Le Tribunal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 129 I 302 consid. 1 p. 305; 129 II 225 consid. 1 p. 227).
1.1 La recourante met en cause la constitutionnalité des art. 19a LESPA et 15c RELESPA ainsi que de la circulaire émise par le Service cantonal le 14 mai 1996, dont il demande l'annulation en totalité ou en partie.

L'art. 19a LESPA prévoit que lorsque les établissements reconnus d'utilité publique n'offrent pas assez de possibilités d'accueil ou de prise en charge, des subsides spéciaux peuvent être accordés aux pensionnaires ou aux usagers d'autres établissements, à condition que ces derniers offrent des garanties suffisantes pour la qualité de leurs prestations (lettre a), appliquent les principes de gestion définis par la loi et ses dispositions d'exécution (lettre b) et acceptent de soumettre leur gestion au contrôle de l'autorité désignée par le Conseil d'Etat (lettre c). Dans sa teneur du 22 octobre 1997, l'art. 15c RELESPA dispose quant à lui que les établissements non reconnus d'utilité publique accueillant ou prenant en charge des personnes faisant valoir un droit à une intervention financière de la LESPA en leur faveur ont l'obligation de fournir tout renseignement utile sur leurs pensionnaires et de transmettre au Service cantonal certaines formules et documents bien définis. Pour les homes médicalisés, il s'agit notamment du budget et des comptes annuels de bilan, de pertes et profits et d'exploitation établis selon le plan comptable uniforme LESPA et sur les formules-types prévues à cet effet, documents qui doivent être

produits, y compris les annexes adaptées à l'importance de l'institution, jusqu'au 15 février pour les comptes et jusqu'au 15 juin de chaque année pour les budgets. Un rapport annuel de vérification des comptes établi par une fiduciaire agréée doit être joint à ces documents. Dans sa lettre-circulaire du 14 mai 1996 adressée à l'ensemble des établissements non reconnus d'utilité publique, agissant en application de l'art. 15a RELESPA en qualité d'organe d'exécution du Département (cf. art. 8 al. 3 de la loi cantonale de santé du 6 février 1995 [RS/NE 800.1]), le Service cantonal a établi une liste de critères financiers destinés à assurer une application uniforme des art. 19a LESPA et 15c RELESPA. Ces directives prévoient notamment à leur chiffre 2 que la rémunération du propriétaire-exploitant de l'établissement est prise en considération à concurrence du traitement maximal d'un directeur d'établissement reconnu d'utilité publique fixé selon les normes ANEMPA (Association neuchâteloise des établissements et maisons pour personnes âgées). Quant au bénéfice réalisé, calculé conformément aux critères financiers reconnus par le Service cantonal, il est admis en tant que charge pour le calcul des subsides spéciaux, mais uniquement à
concurrence de la moitié de la rémunération du propriétaire-exploitant au sens de ce qui précède (chiffre 7).

L'art. 19a LESPA a été ajouté par la loi de santé du 6 février 1995, tandis que l'art. 15c RELESPA a été modifié par l'arrêté du Conseil d'Etat du 22 octobre 1997 portant modification à l'arrêté relatif au règlement d'exécution de la LESPA (Feuille officielle de la République et Canton de Neuchâtel 1997 no 82). Le délai permettant de requérir le contrôle abstrait de ces normes est en conséquence échu (cf. art. 89 OJ; ATF 121 I 291 consid. 1b p. 293 et la jurisprudence citée). La constitutionnalité de ces dispositions légale et réglementaire ne peut dès lors être examinée que dans le cadre d'un contrôle concret des normes (sur ces deux types de contrôles, cf. ATF 113 la 257 consid. 3b p. 261). Il s'ensuit que ces dispositions ne peuvent être examinées pour elles-mêmes, mais uniquement dans la mesure où elles fondent la décision attaquée. Celle-ci fixe de manière définitive le montant des subsides spéciaux pour l'exercice 2000, en se basant sur un bénéfice corrigé par rapport à celui ressortant des comptes d'exploitation de la recourante, bénéfice corrigé qui est supérieur au maximum autorisé par la circulaire du 14 mai 1996. La différence entre le bénéfice corrigé et le maximum autorisé détermine le montant des subsides
(provisoires) perçus en trop. Les dispositions précitées ne peuvent ainsi être examinées dans le cadre de la présente procédure que dans la mesure où elles interviennent dans ce calcul.

Par ailleurs, si les dispositions critiquées s'avéraient inconstitutionnelles, le Tribunal fédéral n'aurait pas la possibilité de remettre en question leur validité, mais pourrait uniquement annuler la décision en cause (ATF 121 I 102 consid. 4 p. 103/104).

Au vu de ce qui précède, le recours est irrecevable en tant qu'il conclut à l'annulation partielle de l'art. 19a LESPA et à l'annulation de l'art. 15c RELESPA. Le même raisonnement vaut pour la circulaire du 14 mai 1996, pour autant que celle-ci puisse être considérée comme un arrêté cantonal susceptible de faire l'objet d'un recours de droit public, au sens de l'art. 84 OJ (au sujet du contrôle des ordonnances administratives, cf. ATF 128 I 167 consid. 4.3 p. 171 ss et les références).
1.2 Selon l'art. 88 OJ, le recours de droit public est ouvert uniquement à celui qui est atteint par l'acte attaqué dans ses intérêts personnels et juridiquement protégés (ATF 130 I 306 consid. 1 p. 309, 82 consid. 1.3 p. 85). Le recours formé pour sauvegarder l'intérêt général ou ne visant qu'à préserver des intérêts de fait est en revanche irrecevable (ATF 126 I 43 consid. 1a p. 44; cf. également ATF 126 I 81 consid. 3b p. 85). Sont des intérêts personnels et juridiquement protégés ceux qui découlent d'une règle de droit fédéral ou cantonal ou directement d'une garantie constitutionnelle spécifique pour autant que les intérêts en cause relèvent du domaine que couvre ce droit fondamental (ATF 129 I 113 consid. 1.2 p. 117, 217 consid. 1 p. 219). La protection contre l'arbitraire inscrite à l'art. 9 Cst. (cf. art. 4 aCst.) - qui doit être respectée dans toute activité administrative de l'Etat - ne confère pas à elle seule la qualité pour recourir au sens de l'art. 88 OJ. Il en va de même du grief d'inégalité de traitement (ATF 126 I 81 consid. 4-6 p. 87 ss, voir aussi ATF 129 I 217 consid. 1.3 p. 222).
1.3 Dans un premier grief, la recourante soutient que les dispositions précitées ainsi que la décision attaquée, en tant qu'elle est fondée sur elles, portent atteinte à sa liberté économique dans la mesure où elles ne lui permettent pas de fixer et d'obtenir le paiement du prix de pension convenu avec les pensionnaires qui obtiennent de l'Etat un prix de pension réduit, dans la mesure aussi où elles ne lui permettent pas de connaître, au moment de la conclusion du contrat d'hébergement avec le pensionnaire, si celui-ci demandera un prix de pension réduit,

le cas échéant s'il l'obtiendra et partant le montant du prix de pensionqui la lie et dans la mesure enfin où elles ne lui permettent pas non plus de connaître, à ce moment, Ïe montant qui lui sera versé à titre de subside en faveur des pensionnaires, de sorte qu'elle ignore les conséquences financières des contrats qu'elle conclut avec ses pensionnaires. La recourante en conclut qu'elle n'est pas libre de conclure un contrat avec un pensionnaire.

En argumentant de la sorte - d'ailleurs sans étayer plus avant son propos -, la recourante s'en prend de manière très générale au système de fixation des subsides spéciaux, qui font d'abord l'objet d'un calcul provisoire sur la base du budget présenté, puis sont recalculés au vu des résultats de l'exercice. Conformément à ce qui a été dit ci-dessus (consid. 1.1), le recours ne peut toutefois porter que sur la décision qui fixe (de manière définitive) le montant des subsides spéciaux.

Par ailleurs, la recourante critique le fait que le bénéfice maximal autorisé intervenant dans le calcul des subsides soit fixé de la même manière pour les homes privés à but lucratif que pour les homes publics sans but lucratif. L'efficience de la gestion ne serait ainsi pas prise en considération. La recourante se plaint à cet égard d'une violation de l'égalité de traitement entre concurrents directs.
1.4 En vertu de l'art. 27 al. 1 Cst., la liberté économique est garantie. Elle comprend notamment le libre choix de la profession, le libre accès à une activité économique lucrative privée et son libre exercice (al. 2). Cette liberté protège toute activité économique privée, exercée à titre professionnel et tendant à la production d'un gain ou d'un revenu (ATF 128 I 19 consid. 4c/aa; Message du Conseil fédéral du 20 novembre 1996 relatif à une nouvelle Constitution fédérale, in: FF 1997 I 1 ss [ci-après: Message], p. 176). Elle peut être invoquée tant par les personnes physiques que par les personnes morales (FF 1997 I 179; Andreas Auer/Giorgio Malinverni/Michel Hottelier, Droit constitutionnel suisse, vol. II, Berne 2000, n. 605).

Selon le principe de l'égalité de traitement entre personnes appartenant à la même branche économique découlant des art. 27 et 94 Cst. (qui ont à cet égard la même portée que l'art. 31 aCst., cf. Message, p. 176-178 et 298), sont interdites les mesures qui causent une distorsion de la compétition entre concurrents directs, c'est-à-dire celles qui ne sont pas neutres sur le plan de la concurrence. On entend par concurrents directs les membres de la même branche qui s'adressent avec les mêmes offres au même public pour satisfaire les mêmes besoins. A cet égard, les art. 27 et 94 Cst. (comme auparavant l'art. 31 aCst.) offrent une protection plus étendue que celle de l'art. 8 Cst. (auparavant 4 aCst.; ATF 125 I 431 consid. 4b/aa p. 435/436 et la jurisprudence citée).

Les agents économiques privés ne peuvent se prévaloir de l'égalité de traitement entre personnes appartenant à la même branche économique lorsque l'Etat, en exécutant une tâche publique, exerce lui-même une activité d'intérêt public ou soutient une telle activité avec des fonds publics. Cela vaut notamment dans les secteurs économiques - comme celui des hôpitaux - caractérisés par la coexistence d'établissements privés, dont certains sont soutenus par l'Etat, et d'établissements publics. Les agents économiques privés ne peuvent alors en principe obtenir, sur la base du principe d'égalité entre concurrents, d'être traités comme ceux du secteur public (2P.67/2004, consid. 1.5 et 1.8).
1.5 En tant qu'institution privée à but lucratif exploitant un établissement médico-social pour personnes âgées, la recourante bénéficie de la liberté économique. Elle peut se prévaloir de ce droit fondamental à l'encontre des mesures étatiques qui l'entravent dans l'exercice de son activité. En revanche, elle ne peut invoquer la liberté économique en relation avec la fixation du montant des subsides spéciaux qu'elle a demandés au nom de certains de ses résidents, qui lui ont été versés et dont la restitution - partielle - est en cause. En effet, les conditions d'octroi des subsides qui doivent être réalisées dans son chef ne constituent pas des mesures étatiques au sens indiqué ci-dessus, puisque la recourante peut faire en sorte de n'avoir pas à les remplir, en accueillant uniquement des pensionnaires financièrement autonomes.

Les conditions d'octroi et le mode de calcul des subsides doivent en revanche respecter, notamment, le principe d'interdiction de l'arbitraire (art. 9 Cst.) et celui de l'égalité de traitement (art. 8 Cst.). Lorsqu'elle s'en prend au mode de fixation des subsides, la recourante peut donc en principe invoquer à son profit ces droits fondamentaux, pour autant qu'elle ait un droit à l'octroi de la subvention.

Conformément à ce qui a été dit ci-dessus (consid. 1.4), la recourante ne peut pas non plus se prévaloir de

l'égalité de traitement entre personnes appartenant à la même branche économique, aux fins d'être traitée de manière semblable ou, au contraire, comme cela ressort des griefs exposés ci-dessus, de manière différente des homes publics pour personnes âgées. A cet égard, elle peut seulement invoquer l'égalité de traitement de l'art. 8 Cst.

Au vu de ce qui précède, les griefs tirés de la liberté économique sont irrecevables.
1.6 La décision entreprise, qui condamne la recourante à restituer une partie des subsides qu'elle a déjà perçus pour elle-même au nom de certains de ses résidents, la touche dans ses intérêts juridiquement protégés. Par conséquent, la recourante a qualité pour soulever les griefs d'arbitraire et d'inégalité de traitement (art. 8 Cst.), car elle est, du fait de cette restitution, touchée dans ses intérêts juridiquement protégés au sens de l'art. 88 OJ.

Au surplus, formé en temps utile et dans les formes requises contre une décision finale prise en dernière instance cantonale, le recours répond aux exigences des art. 86 al. 1, 89 al. 1 et 90 OJ.
1.7 En vertu de l'art. 90 al. 1 lettre b OJ, l'acte de recours doit, à peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés et préciser en quoi consiste la violation. Lorsqu'il est saisi d'un recours de droit public, le Tribunal fédéral n'a donc pas à vérifier de lui-même si l'arrêt entrepris est en tous points conforme au droit et à l'équité. Il n'examine que les griefs d'ordre constitutionnel invoqués et suffisamment motivés dans l'acte de recours. Le recourant ne saurait se contenter de soulever de vagues griefs ou de renvoyer aux actes cantonaux (ATF 130 I 258 consid. 1.3 p. 261, 26 consid. 2.1 p. 31). Par ailleurs, le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur des critiques de caractère appellatoire (ATF 125 I 492 consid. 1b).

C'est à la lumière de ces principes que doivent être appréciés les moyens de la recourante.
2.
La recourante soutient que les critères financiers appliqués pour calculer les subsides spéciaux seraient, sous plusieurs aspects. contraires au principe de l'égalité de traitement et/ou arbitraires.
2.1 La protection de l'égalité (art. 8 Cst.) et celle contre l'arbitraire (art. 9 Cst.) sont étroitement liées. Une décision est arbitraire lorsqu'elle ne repose pas sur des motifs sérieux et objectifs ou n'a ni sens ni but. Elle viole le principe de l'égalité de traitement lorsqu'elle établit des distinctions juridiques qui ne se justifient par aucun motif raisonnable au regard de la situation de fait à réglementer ou lorsqu'elle omet de faire des distinctions qui s'imposent au vu des circonstances, c'est-à-dire lorsque ce qui est semblable n'est pas traité de manière identique et lorsque ce qui est dissemblable ne l'est pas de manière différente. Il faut que le traitement différent ou semblable injustifié se rapporte à une situation de fait importante (ATF 131 I 1 consid. 4.2 p. 6-7; 129 I 346 consid. 6 p. 357 ss; 129 I 113 consid. 5.1 p. 125). L'inégalité de traitement apparaît ainsi comme une forme particulière d'arbitraire, consistant à traiter de manière inégale ce qui devrait l'être de manière semblable ou inversement (ATF 129 I 346 consid. 6 p. 357 ss; 129 I 1 consid. 3 p. 3; 127 I 185 consid. 5 p. 192; 125 I 1 consid. 2b/aa p. 4 et les références citées).
2.2 De l'avis de la recourante, en se référant aux salaires accordés aux directeurs d'établissements reconnus d'utilité publique pour déterminer la rémunération admissible d'un directeur d'établissement non reconnu d'utilité publique, les critères financiers ne tiendraient pas compte de différences imposant une divergence de traitement. Ainsi, le directeur d'un home reconnu d'utilité publique serait un employé de l'Etat au bénéfice d'un contrat de droit public le mettant quasiment à l'abri d'une résiliation des rapports de service et lui assurant des prestations de prévoyance professionnelle avantageuses, alors que le directeur d'un home non reconnu d'utilité publique serait un entrepreneur dont la rémunération devrait tenir compte du risque économique encouru, du capital investi, de la nécessité d'assurer la pérennité de l'entreprise et des lacunes de prévoyance professionnelle.
2.3 Contrairement à ce que semble soutenir la recourante, il n'apparaît à tout le moins pas arbitraire de considérer que la direction d'un home médicalisé pour personnes âgées non reconnu d'utilité publique nécessite des compétences comparables à celles requises d'un directeur d'un tel home reconnu d'utilité publique. Les autres griefs allégués ne résistent pas à l'examen. Dans la mesure où les établissements reconnus d'utilité publique sont également des entités de droit privé, leurs directeurs ne sont pas des agents publics bénéficiant d'un statut de droit public et d'une prévoyance professionnelle avantageuse. Quant aux particularités des établissements non reconnus d'utilité publique liées au risque économique encouru, au capital investi et à la nécessité d'assurer

la pérennité de l'entreprise, elles sont à mettre en relation avec le bénéfice commercial à réaliser par les ayants droit économiques de celle-ci, et non avec la rémunération du directeur. Enfin, s'agissant de la prévoyance professionnelle, les seules affirmations non étayées de la recourante ne permettent pas de retenir que les prestations qu'elle offre sur ce plan à son directeur sont moins favorables que celles dont bénéficie un directeur d'établissement reconnu
d'utilité publique. Les critères financiers appliqués pour calculer les subsides spéciaux ne violent donc nullement l'art. 8 Cst. à cet égard. Ils n'apparaissent pas non plus insoutenables ou dénués de fondement et ne sont par conséquent pas arbitraires, pour autant que ce grief ait sur ce point une portée autonome.
2.4 Selon la recourante, il est arbitraire et contraire au principe de l'égalité de traitement d'avoir retenu comme bénéfice maximal pouvant être pris en compte dans le calcul des subsides spéciaux un montant forfaitaire équivalant à la moitié de la rémunération maximale d'un directeur d'établissement reconnu d'utilité publique comparable, soit 53'092 fr. en l'espèce. De son point de vue, le bénéfice maximal devrait tenir compte du risque économique encouru et varier ainsi au moins en fonction du chiffre d'affaires, du bénéfice dégagé et des éventuelles pertes reportées des années antérieures. La limite actuelle serait également contraire au principe de l'égalité de traitement dans la mesure où elle ne tiendrait pas compte de l'efficience de la gestion du home considéré.
2.5 Contrairement aux affirmations de la recourante, la solution retenue encourage l'ensemble des établissements non reconnus d'utilité publique à être suffisamment efficients dans leur gestion financière pour réaliser un bénéfice qui, en plus d'assurer leur existence à long terme, leur permettra, à concurrence du montant forfaitaire, d'obtenir des subsides spéciaux. Dans ce sens, elle est fondée sur des motifs pertinents. Quant aux critères de fixation du bénéfice maximal, ils sont tirés de la nature simple ou médicalisée de l'établissement ainsi que de sa taille qui, s'agissant des homes médicalisés, peut être petite (jusqu'à 44 lits), moyenne, grande ou très grande. De tels critères relèvent d'un schématisme propre à assurer l'égalité de traitement entre les établissements concernés. Ils sont par ailleurs objectifs et ne créent pas de différences qui ne se justifieraient pas par des motifs pertinents. Leur application ne viole ainsi ni le principe de l'égalité de traitement, ni celui de l'interdiction de l'arbitraire. En outre, la recourante ne démontre pas en quoi les critères qu'elle entend leur ajouter ou leur substituer seraient plus en accord avec lesdits principes.
2.6 Dans le même ordre d'idées, la recourante reproche aux critères financiers définis par le Service de ne pas prendre en considération les impôts sur le bénéfice et cite le cas d'un autre établissement pour lequel cette charge aurait été admise dans le calcul des subsides versés pour l'exercice 2002.
2.7 La recourante n'indique pas en quoi le refus de prendre en compte la charge constituée par les impôts directs sur le bénéfice dans le calcul des subsides spéciaux serait dénué de fondement, de telle sorte qu'envisagé sous l'angle de l'arbitraire, ce grief est purement appellatoire et doit être déclaré irrecevable. Quant à la violation alléguée du principe de l'égalité de traitement, elle doit être niée sur la base de la seule constatation que la décision invoquée par la recourante repose sur une disposition réglementaire entrée en vigueur en 2002 et non applicable à la présente cause, à savoir l'art. 38 al. 3 du nouveau règlement d'exécution de la loi sur les établissements spécialisés pour personnes âgées, du 21 août 2002 (RS/NE 832.301), qui prévoit expressément que les charges fiscales effectives sont reconnues jusqu'à concurrence de 35% du bénéfice maximum admissible.
2.8 La recourante critique encore le mode de calcul des subsides spéciaux à rembourser en s'appuyant sur des exemples. Ces derniers s'avèrent toutefois spécieux dans la mesure où ils font apparaître artificiellement comme semblables des situations différentes quant au nombre de journées de prise en charge et quant au montant du subside journalier moyen. La recourante semble en outre perdre de vue que le remboursement des subsides spéciaux versés sur une base provisoire n'est qu'une conséquence de la fixation définitive du montant de cette aide. Non conforme aux exigences de motivation de l'art. 90 al. 1 let. b OJ, ce grief est dès lors irrecevable.
2.9 Enfin, la recourante reproche à la pratique du Service d'aboutir à un plafonnement et à une limitation de la valeur de rendement. Dans la mesure où ce grief ne présente pas de portée distincte par rapport à ceux examinés dans les considérants qui précèdent, il peut y être renvoyé. Il convient tout au plus de rappeler que les établissements sont libres d'exercer leur activité économique en accueillant uniquement des personnes autonomes financièrement à des conditions tarifaires convenues librement sans intervention étatique.
3.
Il suit de ce qui précède que, dans la mesure où il est recevable, le recours est mal fondé. Succombant, la recourante supporte les frais judiciaires (art. 156 al. 1, 153 et 153a OJ) et n'a pas droit à des dépens (art. 159 al. 1 OJ).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:
1.
Le recours est rejeté dans la mesure où il est recevable.
2.
Un émolument judiciaire de 2'000 fr. est mis à la charge de la recourante.
3.
Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire de la recourante, au Département de la justice, de la santé et de la sécurité et au Tribunal administratif du canton de Neuchâtel.
Lausanne, le 20 septembre 2005
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse

Le président: Le greffier: