Tribunale federale
Tribunal federal

2P.106/2003/DAC/elo
{T 0/2}

Arrêt du 23 décembre 2003
IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges Wurzburger, Président,
Hungerbühler, Müller, Yersin et Merkli.
Greffière: Mme Dupraz.

Parties
X._____ SA,
Y._____ SA
Z._____ SA,
recourantes, toutes les trois représentées par Me Clément Nantermod,

contre

Caisse d'allocations familiales de l'industrie valaisanne Pro Familia, 1921 Martigny-Croix,
représentée par Me Pierre-Cyril Sauthier,
Tribunal cantonal des assurances du canton du Valais, Palais de Justice, avenue Mathieu-Schiner 1, 1950 Sion 2.

Objet
Art. 5, 9 et 127 al. 1 Cst. (allocations familiales; salaire déterminant),

recours de droit public contre le jugement du Tribunal cantonal des assurances du canton du Valais du 18 mars 2003.

Faits:
A.
En 1971, la société A._____ SA a créé la Fondation A._____ pour la participation des collaborateurs en vue de compléter les prestations des caisses de retraite (ci-après: la Fondation). De 1971 à 1992, les collaborateurs de A._____ SA se sont vu offrir à un prix préférentiel des actions de cette entreprise qui étaient bloquées jusqu'à la fin des rapports de service. De 1993 à 1997, ils ont pu acquérir trois droits par année de service sur les actions de A._____ SA. Ces droits, destinés à compléter les prestations des caisses de pension, étaient transformés en actions libres à la fin des rapports de service.

En 1998, les sociétés A._____ SA et B._____ SA ont procédé à une fusion-scission qui a donné naissance à trois sociétés: X._____ SA (ci-après: X._____), C._____ SA à D._____ devenue par la suite Z._____ SA (ci-après: Z._____) et Y._____ SA (ci-après: Y._____). A cette occasion, la Fondation a décidé de libérer, exceptionnellement, tous les droits acquis entre 1993 et 1997. Ainsi, les actions de A._____ SA émises entre 1993 et 1997 ont été libérées indépendamment d'un cas de prévoyance (invalidité, décès ou retraite). D'un point de vue fiscal, elles ont été considérées comme faisant partie du produit du travail imposable et aucun impôt anticipé n'a été prélevé sur ces prestations.

Le 9 novembre 1999, la société E._____ SA à F._____ a procédé à une vérification des comptabilités des trois nouvelles sociétés précitées. Elle a constaté que la différence entre le prix auquel les actions susmentionnées avaient été offertes aux collaborateurs et leur valeur effective en 1998 avait été soumise aux cotisations d'assurance-vieillesse et survivants (AVS), mais pas aux cotisations d'allocations familiales.

Pour l'exercice 1998, l'assemblée générale de la Caisse d'allocations familiales de l'industrie valaisanne Pro Familia (ci-après: PRO FAMILIA), à laquelle étaient affiliées les trois sociétés concernées, avait fixé le taux de contribution global des employeurs à 3,7%, une part de 0,17% du montant versé étant dévolu au fonds cantonal pour la famille (ci-après: le Fonds).
B.
Le 20 juin 2000, PRO FAMILIA a demandé au Conseil d'Etat du canton du Valais (ci-après: le Conseil d'Etat) l'autorisation d'exempter de la contribution les prestations provenant de la libération des actions remises en 1998 aux collaborateurs par les trois nouvelles sociétés susmentionnées et qui s'élevaient pour Y._____ à 32'900'493,80 fr., pour X._____ à 16'219'455,20 fr. et pour Z._____ (encore appelée C._____) à 24'116'976 fr., soit au total à 73'236'925 fr.

Le 4 octobre 2000, le Conseil d'Etat a refusé d'entrer en matière sur cette demande d'exemption des cotisations d'allocations familiales qu'il considérait comme une affaire interne à PRO FAMILIA. En revanche, il a décidé de soumettre Ïa valeur des actions remises en 1998äu personnel des trois sociétés susmentionnées à la contribution du Fonds et a chargé la Caisse de compensation du canton du Valais, compétente pour l'administration du Fonds, de l'encaissement de la contribution s'élevant à 0,17% des salaires soumis à l'AVS.

Par décisions séparées du 28 mai 2001, PRO FAMILIA a réclamé aux trois sociétés en cause le paiement des contributions au taux de 3,53% (= taux global de 3,7% - taux de la contribution du Fonds de 0,17%) sur les salaires non déclarés, soit 572'546 fr. à X._____, 1'161'387 fr. à Y._____ et 851'329 fr. à Z._____ (encore appelée C._____).
C.
Par jugement du 18 mars 2003, le Tribunal cantonal des assurances du canton du Valais (ci-après: le Tribunal cantonal) a rejeté les recours de X._____, Y._____ et Z._____ contre les décisions prises le 28 mai 2001 par PRO FAMILIA. Le Tribunal cantonal a constaté que les recourantes avaient invoqué à juste titre l'inconstitutionnalité de la loi valaisanne du 20 mai 1949 sur les allocations familiales aux salariés et sur le fonds cantonal pour la famille (ci-après: la loi cantonale ou LAFS) dans son ancienne teneur, puisque le système valaisan ne respectait alors pas le principe de la légalité quant à la perception des contributions auprès des employeurs. Cependant, se référant à la jurisprudence, en particulier à l'arrêt 2P.142/2000 du 29 juin 2001, il s'est contenté de prendre une ëdécision incitativeën soulignant que le législateur valaisan avait modifié rapidement la loi cantonale conformément aux injonctions données par le Tribunal fédéral dans l'arrêt précité. Au demeurant, le taux de 3,53% appliqué par PRO FAMILIA était conforme à l'art. 19 LAFS tel que modifié le 21 mars 2002 et entré en vigueur rétroactivement le 1er janvier 2002. Par ailleurs, le Tribunal cantonal a considéré que la plus-value litigieuse
réalisée en 1998 constituait un élément du salaire déterminant au sens de la législation en matière d'AVS, et non une prestation de prévoyance, car les actions libérées en dehors de tout risque assuré avaient perdu le caractère de prévoyance qu'elles revêtaient antérieurement. Leur plus-value devait donc être soumise aux contributions pour allocations familiales.
D.
Agissant par la voie du recours de droit public, X._____, Y._____ et Z._____ demandent au Tribunal fédéral, sous suite de frais et dépens, d'annuler le jugement rendu le 18 mars 2003 par le Tribunal cantonal. Les recourantes invoquent les art. 5, 9 et 127 al. 1 Cst.; elles se prévalent des principes de la légalité et de l'interdiction de l'arbitraire.

Le Tribunal cantonal se réfère au jugement attaqué. PRO FAMILIA a expressément renoncé à répondre au recours.

Le Tribunal fédéral considère en droit:
1.
Le Tribunal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (ATF 128 I 177 consid. 1 p. 179).

Déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi, le présent recours remplit en principe les conditions de recevabilité des art. 84 ss OJ, de sorte que le Tribunal fédéral peut entrer en matière.
2.
Les recourantes demandent la production du dossier de la cause par le Tribunal cantonal.

Selon l'art. 93 al. 1 OJ, si le Tribunal fédéral ordonne un échange d'écritures, il communique le recours à l'autorité qui a pris l'arrêté ou la décision attaqués ainsi qu'à la partie adverse et à d'autres intéressés éventuels en leur impartissant un délai suffisant pour répondre et pour produire le dossier. En l'espèce, le Tribunal cantonal a envoyé le dossier de la cause dans le délai imparti. La réquisition d'instruction des recourantes est dès lors sans objet.
3.
3.1 Les recourantes reprochent au Tribunal cantonal d'avoir violé le principe de la légalité garanti par les art. 5 et 127 al. 1 Cst., en prenant une décision incitative, après avoir constaté que les contributions litigieuses étaient inconstitutionnelles, faute de base légale suffisante. Elles considèrent que l'argumentation de l'autorité intimée, reprise de l'arrêt rendu le 29 juin 2001 par le Tribunal fédéral (2P.142/2000), n'est pas pertinente, vu les changements intervenus depuis cette date. Les recourantes font valoir que l'annulation du jugement entrepris ne porterait pas atteinte au principe de l'égalité consacré à l'art. 8 Cst. Elles prétendent en outre que le jugement attaqué doit être annulé, parce qu'elles sont atteintes dans des intérêts importants. Au surplus, il serait contraire au principe de la légalité (art. 5 Cst.) que les tribunaux puissent prendre différentes décisions incitatives dans le même domaine juridique, à plusieurs années d'intervalle.
3.2 D'après la jurisprudence, le juge peut renoncer à annuler une décision fondée sur une norme reconnue comme non conforme à la Constitution lorsque l'abandon de cette norme n'entraînerait pas seulement un manque relativement insignifiant, mais un véritable vide juridique (cf. l'ATF 123 I 56 consid. 3c p. 61). La renonciation à l'annulation immédiate d'une norme attaquée, c'est-à-dire la poursuite provisoire de son application, en dépit de la constatation de son inconstitutionnalité peut exceptionnellement se justifier ou même s'imposer. Pour cela, il faut, d'une part, que l'intéressé ou la collectivité risque de subir un préjudice excessif car, par exemple, toute une réglementation serait bouleversée, une tâche publique importante ne pourrait provisoirement plus être accomplie - du moins plus de façon satisfaisante - ou une règle antérieure également inconstitutionelle serait remise en vigueur, en raison de l'annulation de la norme en cause; il faut, d'autre part, que le juge ne puisse pas, dans le cadre de ses compétences, remplacer la norme défectueuse par une réglementation particulière valable jusqu'à ce que le législateur ait agi. Dans ces conditions, le tribunal saisi peut se contenter de prendre une décision incitative
(cf. l'arrêt 2P.380/1996 du 28 janvier 1998 consid. 3a; cf., au sujet de la notion de décision incitative, RDAF 1998 2 148 ss, spéc. consid. 3b p. 153 ss, 2P.96/1997). Le Tribunal fédéral a précisé qu'une décision incitative peut se justifier lorsque le législateur cantonal a déjà corrigé l'inconstitutionnalité alléguée (Archives 60 p. 279 consid. 6b et 6c p. 286/287, 2P.375/1989).

3.3 Dans l'arrêt susmentionné du 29 juin 2001 (2P.142/2000 consid. 5 et 6), le Tribunal fédéral a analysé la législation valaisanne en matière d'allocations familiales. Il a considéré que la loi cantonale violait le principe de la légalité, applicable en l'espèce, parce qu'elle ne donnait pas d'indications suffisantes sur l'assiette et le plafond des contributions versées aux caisses privées de compensation pour allocations familiales. Il a estimé toutefois que l'annulation du jugement alors attaqué remettrait en cause l'ensemble du système valaisan d'allocations familiales, puisque le financement de ces allocations ne serait plus garanti. Il a souligné qu'une telle décision entraînerait un vide juridique lourd de conséquences en ébranlant un des piliers du régime de sécurité sociale en vigueur dans le canton du Valais et qu'elle pourrait même avoir des répercussions dans d'autres cantons. Le Tribunal fédéral a donc préféré prendre une décision incitative. Il a par conséquent rejeté le recours dans le sens des considérants, après avoir indiqué dans ceux-ci que les autorités valaisannes devraient trouver rapidement une solution conforme à la Constitution en matière d'allocations familiales et donner la base légale nécessaire à la
perception de la contribution auprès des employeurs. Il a aussi précisé qu'il appartenait en particulier au législateur valaisan de fixer dans la loi cantonale un plafond aux contributions en cause, en tenant compte du fait que le système valaisan prévoyait des allocations familiales très élevées.

Le 21 mars 2002, le législateur valaisan a modifié quatre articles de la loi cantonale dont la nouvelle teneur est entrée en vigueur rétroactivement le 1er janvier 2002. A cette occasion, une disposition établissant une fourchette à l'intérieur de laquelle pouvaient être fixés les taux des contributions perçues auprès des employeurs a été introduite dans la loi cantonale. Il s'agit de l'art. 19 al. 4 LAFS qui prévoit un taux minimal de 2,5 pour cent et un taux maximal de 5,5 pour cent des salaires.
3.4 Les recourantes semblent oublier que la décision incitative permet aux autorités concernées de continuer à appliquer une norme inconstitutionnelle jusqu'à ce que de nouvelles dispositions aient été adoptées par le législateur, étant entendu que ce dernier doit faire diligence pour modifier la législation inconstitutionnelle. Le 29 juin 2001, le Tribunal fédéral a déclaré la loi cantonale contraire à la Constitution en ce qui concernait la perception des contributions auprès des employeurs. Le 21 mars 2002, le législateur valaisan a modifié la loi cantonale sur ce point, en prévoyant l'entrée en vigueur rétroactive des nouvelles dispositions le 1er janvier 2002. Ainsi, le législateur valaisan a changé rapidement le texte inconstitutionnel. Toutefois, jusqu'au 31 décembre 2001, les autorités concernées pouvaient encore appliquer les dispositions inconstitutionnelles de la loi cantonale qui avaient été critiquées par l'autorité de céans. PRO FAMILIA a pris les décisions contestées qui sont à l'origine du présent litige le 28 mai 2001, soit avant l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions de la loi cantonale. En outre, les cotisations réclamées concernaient l'année 1998, également antérieure à l'arrêt susmentionné du Tribunal
fédéral (2P.142/2000) et à l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions adoptées par le législateur valaisan. C'est donc à juste titre que le jugement attaqué a débouté les recourantes, dans la mesure où elles se plaignaient d'une insuffisance de base légale, en se référant à l'arrêt précité rendu le 29 juin 2001 par le Tribunal fédéral (2P.142/2000). On peut tout au plus regretter la terminologie utilisée par le Tribunal cantonal quand il a déclaré qu'il allait se limiter à rendre une d̈écision incitative, sans nuancer cette expression. En réalité, l̈'incitationd̈onnée par le Tribunal fédéral le 29 juin 2001 avait déjà porté ses fruits lorsque le jugement attaqué est intervenu, puisque le législateur valaisan avait déjà modifié la loi cantonale.
3.5 Que plusieurs décisions incitatives puissent être prises successivement dans le même domaine juridique s'explique par le respect du principe de l'égalité garanti par l'art. 8 Cst. et de celui de l'interdiction de l'arbitraire consacré par l'art. 9 Cst. On ne saurait suivre les recourantes qui considèrent en fait que seul le cas tranché en premier peut donner lieu à une décision incitative et que les suivants doivent être traités différemment. En effet, l'ordre dans lequel plusieurs causes sont jugées peut tenir du hasard. Les aléas de la procédure peuvent aussi justifier un certain décalage dans le temps de décisions incitatives prises dans le même domaine juridique. Ainsi, en dépit de ce que soutiennent les recourantes, juger la présente espèce différemment de celle que le Tribunal fédéral a tranchée le 29 juin 2001 irait à l'encontre du principe de l'égalité consacré par l'art. 8 Cst. D'une part, la législation applicable était la même lorsque les contributions pour allocations familiales ont été réclamées par les caisses respectives de compensation pour allocations familiales des différents recourants. D'autre part, dans les deux cas, une partie des salaires (au sujet de la notion de salaire, cf. les consid. 4.3 et 4.4 ci-
dessous) versés aux employés n'a pas été déclarée en vue de la perception des contributions pour allocations familiales, dans des contextes certes assez différents.

En outre, seule cette solution évite que les caisses de compensation pour allocations familiales ne soient privées des ressources nécessaires pour la période antérieure à la modification législative et que le régime valaisan des allocations familiales ne soit gravement ébranlé. Une décision incitative unique n'atteindrait manifestement pas ce but.

Enfin, les recourantes ne sont pas touchées dans des intérêts fondamentaux, mais dans leurs intérêts purement financiers sans que cela les mettent dans une situation insoutenable, du moins ne le prétendent-elles pas. D'ailleurs, le taux appliqué par PRO FAMILIA est conforme à la législation actuellement en vigueur. C'est du reste ce qu'a relevé le Tribunal cantonal, sans pour autant appliquer les nouvelles dispositions de la loi cantonale, en vigueur depuis 2002, à des faits remontant à 1998.
3.6 Compte tenu de ce qui précède, le moyen que les recourantes tirent d'une violation du principe de la légalité garanti par les art. 5 et 127 al. 1 Cst. n'est pas fondé.
4.
4.1 Les recourantes reprochent à l'autorité intimée d'être tombée dans l'arbitraire, et d'avoir ainsi violé l'art. 9 Cst., en admettant que la plus-value sur les actions en cause lors de leur distribution constituait des salaires

soumis aux contributions pour allocations familiales.
4.2 Selon l'art. 90 al. 1 lettre b OJ, l'acte de recours doit - sous peine d'irrecevabilité - contenir ün exposé des faits essentiels et un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés, précisant 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 la décision attaquée est en tout point conforme au droit et à l'équité. Il n'examine que les moyens de nature constitutionnelle, invoqués et suffisamment motivés dans l'acte de recours (ATF 129 I 113 consid. 2.1 p. 120 et la jurisprudence citée). En outre, dans un recours pour arbitraire, le recourant ne peut pas se contenter de critiquer l'acte entrepris comme il le ferait dans une procédure d'appel où l'autorité de recours peut revoir librement l'application du droit. Il doit préciser en quoi l'acte attaqué serait arbitraire, ne reposant sur aucun motif sérieux et objectif, apparaissant insoutenable ou heurtant gravement le sens de la justice (ATF 128 I 295 consid. 7a p. 312).
On peut se demander si le grief d'arbitraire soulevé par les recourantes est suffisamment motivé au regard de l'art. 90 al. 1 lettre b OJ. Cependant, la question peut rester ouverte, car ce moyen n'est de toute façon pas fondé.
4.3 Il convient tout d'abord de s'arrêter à la notion de salaire déterminant. Le jugement attaqué part implicitement du principe que les contributions doivent être perçues conformément à la législation en matière d'AVS (comme cela ressort expressément de l'art. 19 al. 1 LAFS tel que modifié le 21 mars 2002). Les recourantes ne contestent pas ce point.

L'art. 4 al. 1 de la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS; RS 831.10) dispose que les cotisations des assurés qui exercent une activité lucrative sont calculées en pour cent du revenu provenant de l'exercice de l'activité dépendante et indépendante.

Selon l'art. 5 al. 2 LAVS, le salaire déterminant comprend toute rémunération pour un travail dépendant, fourni pour un temps déterminé ou indéterminé. Il englobe les allocations de renchérissement et autres suppléments de salaire, les commissions, les gratifications, les prestations en nature, les indemnité de vacances ou pour jours fériés et autres prestations analogues, ainsi que les pourboires, s'ils représentent un élément important de la rémunération du travail. D'après la jurisprudence, font partie de ce salaire déterminant, par définition, toutes les sommes touchées par le salarié, si leur versement est économiquement lié au contrat de travail; peu importe, à ce propos, que les rapports de service soient maintenus ou aient été résiliés, que les prestations soient versées en vertu d'une obligation ou à titre bénévole. On considère donc comme revenu d'une activité salariée, soumis à cotisations, non seulement les rétributions versées pour un travail effectué, mais en principe toute indemnité ou prestation ayant une relation quelconque avec les rapports de service, dans la mesure où ces prestations ne sont pas franches de cotisations en vertu de prescriptions légales expressément formulées (ATF 124 V 100 consid. 2 p. 102).

Selon l'art. 7 lettre c du règlement du 31 octobre 1947 sur l'assurance-vieillesse et survivants (RAVS; RS 831.101), le salaire déterminant pour le calcul des cotisations comprend notamment, en tant qu'il ne s'agit pas d'un dédommagement pour frais encourus, les gratifications, les primes de fidélité et au rendement, ainsi que la valeur d'actions remises aux salariés, dans la mesure où celle-ci dépasse le prix d'acquisition et où le salarié peut disposer des actions; s'agissant des actions liées remises aux salariés, la valeur et le moment de la réalisation du revenu sont déterminés d'après les dispositions relatives à l'impôt fédéral direct. Dans la pratique administrative, la différence entre le prix d'acquisition et la valeur marchande de l'action (plus-value) au moment où le salarié réalise la plus-value constitue un salaire déterminant (ATF 102 V 152 consid. 1 p. 154; Pierre-Yves Greber/Jean-Louis Duc/Gustavo Scartazzini, Commentaire des articles 1 à 16 de la loi fédérale sur l'assurance-vieillesse et survivants (LAVS), Bâle 1997, n. 31 ad art. 5, p. 160).
4.4 Le Tribunal cantonal a établi les bases législatives et jurisprudentielles pertinentes pour déterminer si la plus-value en question était un salaire déterminant. Puis, il a rappelé que l'administration et le juge des assurances sociales n'étaient pas liés par la qualification de l'administration fiscale, mais qu'ils évitaient, dans la mesure du possible, de s'écarter des décisions prises par cette dernière (cf. l'ATF 122 V 178 consid. 3b p. 179/180). Ensuite, l'autorité intimée s'est attachée au cas d'espèce. Elle a alors considéré que la plus-value réalisée en 1998 sur les actions en cause ici ne revêtait pas un caractère de prévoyance, car ces actions avaient été distribuées indépendamment d'un cas de prévoyance (invalidité, décès ou retraite). En revanche, le Tribunal

cantonal a admis que cette plus-value constituait un élément du salaire déterminant, car la prestation découlant de la libération des actions en question trouvait son origine dans les rapports de service et ne constituait pas un rendement de fortune. En effet, ces actions avaient été distribuées à tous les collaborateurs, et non pas exclusivement aux actionnaires, et leur nombre avait été conditionné par le nombre d'années de service accompli entre 1993 et
1997. L'autorité intimée a aussi relevé qu'aucun impôt anticipé n'avait été perçu sur la prestation en cause et que, selon l'autorité fiscale cantonale, la plus-value retirée lors de la libération des actions en question faisait partie intégrante du revenu imposable.

On ne saurait suivre les recourantes quand elles considèrent que le Tribunal cantonal, qui s'est fondé sur la législation et la jurisprudence pertinentes, serait tombé dans l'arbitraire. En particulier, l'autorité intimée n'a pas commis d'arbitraire en prétendant que les actions en cause avaient perdu le caractère de prévoyance qu'elles revêtaient antérieurement, puisqu'en 1998, on a pour la première fois libéré de telles actions indépendamment d'un cas de prévoyance. D'ailleurs, la plus-value retirée lors de la libération de ces actions a été soumise aux cotisation AVS. En outre, on ne saurait reprocher au Tribunal cantonal de s'être laissé guider par le raisonnement de l'administration fiscale. Il ressort en fait du jugement entrepris que l'autorité intimée a mentionné par surabondance la position de l'administration fiscale cantonale, afin de conforter le résultat auquel elle était parvenue.
4.5 Compte tenu de ce qui vient d'être dit, le grief d'arbitraire, soit de violation de l'art. 9 Cst., soulevé par les recourantes n'est pas fondé. Au surplus, celles-ci ne contestent pas l'assiette de la contribution litigieuse.
5.
Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté dans la mesure où il est recevable.

Succombant, les recourantes doivent supporter les frais judiciaires (art. 156 al. 1, 153 et 153a OJ) et n'ont 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 20'000 fr. est mis à la charge des recourantes, solidairement entre elles.
3.
Le présent arrêt est communiqué en copie aux mandataires des parties et au Tribunal cantonal des assurances du canton du Valais.
Lausanne, le 23 décembre 2003
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le président: La greffière: