

Philippe Ehrenström

WEKA

# Le salaire suisse

Aspects pratiques, droit du travail  
et droit fiscal

**B BOOKS**  
BUSINESS BOOKS *Un problème? Pas de problème!*

CIP-Notice abrégée de la deutsche Bibliothek

## Le salaire suisse

Auteur: Philippe Ehrenström

Direction de projet: Birgitt Bernhard-Postma

WEKA Business Media AG, Suisse

© WEKA Business Media AG, Zurich, 2018

Sous réserve de droits d'édition. La reproduction totale ou partielle des contenus est interdite.

Les définitions, recommandations et informations juridiques émises dans le cadre de cet ouvrage reflètent le point de vue des auteurs. Bien que la rédaction de la maison d'édition accorde le plus grand soin à l'exactitude des données que le lecteur peut consulter dans cet ouvrage, des erreurs ne sont jamais exclues. La maison d'édition et ses auteurs ne peuvent en aucune façon être rendus responsables des dommages quelconques pouvant résulter de l'utilisation de données erronées mentionnées dans cet ouvrage.

WEKA Business Media AG

Hermetschloostr. 77, CH-8048 Zurich

Téléphone 044 434 88 88, Téléfax 044 434 89 99

[www.weka.ch](http://www.weka.ch)

Zurich • Kissing • Paris • Vienne

---

ISBN 978-3-297-02123-1

1<sup>re</sup> édition 2018

Impression: CPI books GmbH, Leck, Layout: Dimitri Gabriel, Composition: Peter Jäggi



*Un problème? Pas de problème!*

# Table des matières

1.	<b>Introduction à la nouvelle édition</b> .....	3
2.	<b>Introduction et liste des abréviations</b> .....	5
3.	<b>Le salaire en droit du travail</b> .....	9
3.1	Introduction .....	10
3.2	Le salaire.....	10
3.3	Les rémunérations conditionnelles, incertaines, discrétionnaires et/ou accessoires.....	17
3.4	Bonus et plans d'intéressement .....	22
4.	<b>L'indemnité de départ</b> .....	31
4.1	Introduction .....	32
4.2	L'accord de résiliation des rapports de travail .....	33
4.3	Imposition de l'indemnité de départ .....	38
4.4	L'imposition de l'indemnité de départ dans les rapports internationaux .....	42
4.5	Indemnité de départ et prestations de l'assurance-chômage .....	44
5.	<b>Plans d'intéressement</b> .....	47
5.1	Introduction .....	48
5.2	Les plans d'intéressement – angle contractuel.....	48
5.3	Les plans d'intéressement – angle fiscal .....	52
5.4	Les plans d'intéressement – obligations d'attester .....	58
5.5	Plans d'intéressement – demander un «ruling» .....	60
6.	<b>Quelques aspects du salaire dans l'AVS, le 2<sup>e</sup> pilier et le 3<sup>e</sup> pilier A</b> .....	63
6.1	Introduction .....	64
6.2	Variation sur le salaire déterminant .....	64
6.3	2 <sup>e</sup> pilier: déductibilité des rachats et imposition privilégiée des prestations en capital .....	71
6.3.1	2 <sup>e</sup> pilier: le délai de blocage de trois ans .....	72
6.3.2	2 <sup>e</sup> pilier: versement anticipé pour l'acquisition d'un logement.....	75
6.3.3	2 <sup>e</sup> pilier: rachats des expatriés en Suisse .....	75
6.3.4	2 <sup>e</sup> pilier: transfert de la prévoyance étrangère.....	76
6.4	3 <sup>e</sup> pilier A.....	76
7.	<b>L'imposition du revenu de l'activité dépendante</b> .....	79
7.1	Introduction: le certificat de salaire .....	80
7.2	Le revenu de l'activité lucrative dépendante .....	82
7.2.1	Activité lucrative dépendante ou indépendante? .....	84
7.2.2	L'évaluation des prestations en nature .....	86
7.3	Les frais d'acquisition du revenu .....	87
7.4	Autres frais.....	97
7.5	Frais d'acquisition du revenu et chômage .....	98
7.6	Le régime spécial des «expatriés».....	99
8.	<b>La double imposition du revenu de l'activité dépendante</b> .....	105
8.1	Introduction .....	106
8.2	Les règles d'assujettissement en droit interne.....	106
8.3	Double imposition internationale du revenu dépendant .....	109

8.4	Double imposition intercantonale du revenu dépendant.....	117
<b>9.</b>	<b>Le salaire du point de vue de l'employeur.....</b>	<b>123</b>
9.1	Introduction .....	124
9.2	L'imposition du bénéfice net des personnes morales.....	124
9.3	Le salaire comme charge justifiée par l'usage commercial.....	126
9.4	Le salaire excessif.....	128
9.5	Le salaire insuffisant .....	132
<b>10.</b>	<b>L'impôt à la source.....</b>	<b>133</b>
10.1	Introduction .....	134
10.2	Généralités sur l'impôt à la source.....	134
10.3	Assujettissement à l'impôt à la source .....	135
10.3.1	Le travailleur étranger sans permis d'établissement.....	135
10.3.2	L'assujettissement à l'impôt à la source en vertu d'un rattachement économique.....	143
10.4	Le «quasi-résident» .....	144
10.5	Réforme de l'imposition à la source .....	145
<b>11.</b>	<b>Le salaire sous l'angle du droit pénal fiscal.....</b>	<b>147</b>
11.1	Introduction .....	148
11.2	Les contraventions .....	148
11.3	Les délits .....	153
11.4	Concours d'infractions.....	154
<b>Auteur.....</b>		<b>157</b>

## 1.

# Introduction à la nouvelle édition

Le livre que vous tenez entre vos mains est la nouvelle édition de *Le salaire. Droit du travail, fiscalité, prévoyance – regards croisés* paru en 2015, lequel était déjà une version passablement augmentée et modifiée de *Salaire et autres rémunérations: questions fiscales*, également publié à Zurich en 2013 et tout autant épuisé.

Il est réjouissant, pour un auteur, de voir que ses développements trouvent des lecteurs, et que les ouvrages s'épuisent. Une nouvelle édition, outre qu'elle flatte la vanité de l'auteur, est l'occasion de revoir la matière de fond en comble, de l'actualiser et de recentrer et corriger l'exposé. L'actualité est en effet, dans ce domaine comme dans d'autres, très abondante: portage salarial, rémunérations variables, double imposition, salaire usuel, transmission des certificats de salaire, salaire minimum, bonus, etc. Mais à cela il fallait, je crois, ajouter un recentrage du propos sur le droit du travail et de la fiscalité, domaines en eux-mêmes suffisamment complexes.

Pour le reste, et comme rappelé en préface à l'ouvrage de 2015, **les lignes qui vont suivre sont une présentation, une introduction – elles ne sauraient en aucune manière se substituer à un examen concret des circonstances en relations avec un problème juridique donné, et l'auteur de ces lignes ne peut donc qu'inciter ses lecteurs confrontés à un cas pratique à consulter un spécialiste à chaque fois que des intérêts précis sont en jeux.**

L'auteur voudrait enfin remercier Monsieur Simon Hausammann, MLaw, pour son aide, particulièrement dans la partie relative au salaire AVS et LPP. Les âneries qui seraient contenues dans cet ouvrage sont toutefois de sa seule responsabilité ...



# 2.

## Introduction et liste des abréviations

Étymologiquement, «salaire» est emprunté vers 1260 au latin *salarium*, soit la ration de sel ou la somme donnée aux soldats pour acheter du sel. Le mot désigne dès le XIII<sup>e</sup> siècle la rémunération ponctuelle d'un travail, puis (v. 1380) la récompense ou la punition découlant de ses actions. Ce n'est qu'au XVII<sup>e</sup> siècle qu'apparaît la notion de «salaire» comme une somme d'argent payable régulièrement dans le temps par l'employeur à celui qu'il emploie, acception qui ne s'est vraiment répandue qu'au XIX<sup>e</sup> siècle.

Du radical de «salaire» a dérivé notamment le verbe «salarier», attesté dès le XIV<sup>e</sup> siècle mais rare avant le XVIII<sup>e</sup> siècle, et le participe passé «salaré(e)», dont le sens moderne (donner/recevoir un salaire d'un employeur) date aussi de la fin du XVIII<sup>e</sup> siècle et, surtout, du XIX<sup>e</sup> siècle.

Le mot «salaire» a été utilisé en parallèle ou en concurrence avec d'autres vocables: gains, revenu, rémunération, traitement, gages, etc.

Le salaire peut prendre plusieurs formes: à la pièce, horaire, mensuel, brut, net, excessif, minimum, conventionnel, contractuel, fixe, variable, etc.

On le croit assez simple: c'est quelque chose qui est payé chaque mois au salarié, et une charge déductible pour l'employeur. Toute le monde sait ce que c'est, ou croit le savoir. Il est en fait de plus en plus compliqué, éclaté, passé au crible de différentes branches du droit qui ne veulent pas lui faire dire la même chose. Le salaire contractuel n'est ainsi pas toujours l'équivalent parfait du revenu de l'activité dépendante ou de celui soumis aux cotisations sociales.

Élément caractéristique du contrat de travail, le salaire – sa fixation – est un élément de la liberté contractuelle, mais rarement en droit des contrats l'autonomie des parties n'aura été à ce point limitée: salaires conventionnels fixés par les conventions collectives ou les contrats-types, salaire excessif en droit fiscal, circulaire FINMA sur les rémunérations, etc.

Le salaire, comme objet juridique, est en fait victime d'un processus d'éclatement et d'accélération que l'on voit à l'œuvre dans maints domaines du droit.

Le présent ouvrage souhaite présenter quelques-uns des avatars du salaire, pris (comme un gibier que l'on chasse) dans la zone grise qui sépare et joint le droit du travail et le droit fiscal. Il n'est pas inutile de revenir sur sa genèse.

Il est en effet issu d'un premier livre de l'auteur, Salaire et autres rémunérations: questions fiscales, Zurich, 2013, aujourd'hui épuisé à la grande surprise du soussigné et de son éditeur. Il n'était en effet pas très évident que le thème du salaire, avec son apparente banalité, allait intéresser autant de lecteurs dans des PME, des services de ressources humaines, des entreprises de conditionnement de cornichons, que sais-je.

Il ne serait resté toutefois qu'une simple «seconde édition», avec quelques ajouts mineurs et l'éradication de coquilles résistantes aux embruns, sans les réflexions développées en parallèle par l'auteur sur le site internet

*<http://droitdutravailensuisse.com>*

qui donne des vues transversales/enrichies de questions relatives au droit du travail en prenant souvent un angle «pratique», économique et/ou fiscal.

Il est alors apparu à l'auteur que le «salaire», question vite débattue et tranchée disais-je, se laissait de moins en moins enfermer dans les petites cases où l'on souhaitait le voir demeurer. Bien plus, il servait de «tête de pont» entre différents domaines du droit, constituant ainsi un point de rencontre intéressant entre le droit contractuel (le droit du travail en fait) et le droit public (fiscalité et assurances sociales).

La structure de ce livre résulte de cette genèse: bien éloignée des perspectives euclidiennes, elle procède par variations, rapprochements et confrontations de points de vue.

On ne saurait bien sûr prétendre à l'exhaustivité, et le lecteur cherchera en vain ici un manuel de traitement du salaire sous l'angle de l'AVS par exemple, ou un comparatif exhaustif des déductions canton par canton. Il y verra par contre différentes pistes qui lui permettront d'appréhender, concrètement et pratiquement, ce que recoupe le salaire en droit du travail et en droit fiscal.

Un dernier mot pour conclure cette introduction.

On l'aura compris, le sujet n'est pas simple, les pratiques des administrations et la jurisprudence sont fluctuantes, les textes de loi sont obscurs ou mal rédigés, etc.

Le présent livre a pour ambition d'apporter quelques lumières, d'éclairer et d'orienter.



**Le lecteur serait toutefois toujours bien inspiré de soumettre des questions pratiques, surtout si elles ont des conséquences financières significatives, à un Conseil (avocat, mandataire syndical, responsable d'association patronale, etc.). Une consultation préalable, dans un cas d'espèce, est souvent indispensable, et en tout cas préférable à de longs litiges avec l'administration et les tribunaux.**

Les pages qui vont suivre ne sont donc pas un viatique, et encore moins une assurance. Une boussole peut-être ...

## Liste des principales abréviations

<b>AFC</b>	Administration fédérale des contributions
<b>ATA</b>	Arrêt de la Chambre administrative de la Cour de justice du canton de Genève
<b>ATF</b>	Arrêt du Tribunal fédéral publié dans le Recueil officiel (année, volume page) ou non (procédure/année)
<b>CAPH</b>	Arrêt de la Cour d'appel des prud'hommes de la Cour de justice du canton de Genève
<b>CO</b>	Code des obligations du 30 mars 1911 (RS 220)
<b>CP</b>	Code pénal suisse du 21 décembre 1937 (RS 311.0)
<b>DPA</b>	Loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (RS 313.0)
<b>DSD</b>	Directives sur le salaire déterminant dans l'AVS, AI et APG
<b>LACI</b>	Loi fédérale du 25 juin 1982 sur l'assurance-chômage obligatoire et l'indemnité en cas d'insolvabilité (Loi sur l'assurance-chômage; RS 837.0)
<b>LAM</b>	Loi fédérale du 19 juin 1992 sur l'assurance militaire (RS 833.1)
<b>LAMAL</b>	Loi fédérale du 18 mars 1994 sur l'assurance-maladie (RS 832.10)
<b>LAPG</b>	Loi fédérale du 25 septembre 1952 sur les allocations pour perte de gain en cas de service et de maternité (Loi sur les allocations pour perte de gain, RS 834.1)
<b>LAVS</b>	Loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants (RS 831.10)
<b>LIFD</b>	Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (RS 642.11)
<b>LHID</b>	Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes

<b>LI</b>	Loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (RSV 642.11)
<b>LIA</b>	Loi fédérale du 13 octobre 1965 sur l'impôt anticipé (RS 642.21)
<b>LP</b>	Loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite (LP; RS 281.1)
<b>LPP</b>	Loi fédérale du 25 juin 1982 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (RS 831.40)
<b>OACI</b>	Ordonnance du 31 août 1983 sur l'assurance-chômage obligatoire et l'indemnité en cas d'insolvabilité (Ordonnance sur l'assurance-chômage, OACI; RS 837.02)
<b>OEXPA</b>	Ordonnance du DFF du 3 octobre 2000 relative aux déductions, en matière d'impôt fédéral direct, de frais professionnels particuliers des expatriés (Ordonnance concernant les expatriés: RS 642.118.3)
<b>OIS</b>	Ordonnance du DFF du 19 octobre 1993 sur l'imposition à la source dans le cadre de l'impôt fédéral direct (Ordonnance sur l'imposition à la source; RS 642.118.2)
<b>OLAA</b>	Ordonnance du 20 décembre 1982 sur l'assurance-accidents (RS 832.202)
<b>OPart</b>	Ordonnance du 27 juin 2012 sur l'obligation de délivrer des attestations pour les participations de collaborateur (Ordonnance sur les participations de collaborateur; RS 642.115.325.1)
<b>OPP2</b>	Ordonnance du 18 avril 1984 sur la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (RS 831.441.1)
<b>OPP3</b>	Ordonnance du 13 novembre 1985 sur les déductions admises fiscalement pour les cotisations versées à des formes reconnues de prévoyance (RS 831.461.3)
<b>Ordonnance sur les frais professionnels</b>	Ordonnance du DFF du 10 février 1993 sur la déduction des frais professionnels des personnes exerçant une activité lucrative dépendante en matière d'impôt fédéral direct (RS 642.118.1)
<b>RAVS</b>	Règlement du 31 octobre 1947 sur l'assurance-vieillesse et survivants (RS 831.101)
<b>RDAF</b>	Revue de droit administratif et fiscal
<b>RIS</b>	Règlement vaudois du 2 décembre 2002 sur l'imposition à la source (RSV 641.11.1)

# 3.

## Le salaire en droit du travail

3.1	Introduction .....	10
3.2	Le salaire .....	10
3.3	Les rémunérations conditionnelles, incertaines, discrétionnaires et/ou accessoires .....	17
3.4	Bonus et plans d'intéressement .....	22

# 3. Le salaire en droit du travail

## 3.1 Introduction

Il n'y a rien de plus simple, en apparence, que le salaire. Tout travail mérite salaire, retient la sagesse populaire, et tout est dit du mariage indissociable entre le salaire et le travail.

Cela étant dit, la notion est moins simple qu'on le croit. Le salaire a ses formes, ses particularités, certains avatars parfois exotiques, qu'il faut connaître. On croit être libre de le déterminer, mais on ne l'est guère, et il n'est pas facile de le changer. Il y a enfin les emprunts que l'on fait, dans ce domaine comme dans beaucoup d'autres, à une terminologie qui nous est étrangère ou à des outils qui ne s'appliquent parfois qu'avec certaines précautions en Suisse.

Le présent chapitre entend donc faire, en premier lieu et en ouverture, les présentations: qu'est-ce que le salaire en droit suisse, ses formes et ses péripéties?

## 3.2 Le salaire

Le **salaire** est la **contre-prestation principale** de l'employeur à la prestation de service de l'employé. Il est dû dès que l'employeur a accepté l'exécution d'un travail qui usuellement ne doit être fourni que contre un salaire (art. 320 al. 2 CO).

Le salaire peut être versé au temps ou selon le travail fourni.

Le salaire est un **élément essentiel** du contrat de travail. L'obligation de le payer est le pendant, pour l'employeur, de l'obligation de travailler de l'employé. Pas de travail sans salaire!

### EXEMPLE DE LA PRATIQUE



Les quatre éléments caractéristiques du contrat de travail consistent en une prestation personnelle de travail, une mise à disposition par le travailleur de son temps pour une durée déterminée ou indéterminée, un rapport de subordination et un salaire (art. 319 al. 1 CO).

Concernant plus particulièrement le salaire, il est versé en contrepartie du temps mis par le travailleur à la disposition de l'employeur. Il n'y a pas de contrat de travail lorsque la personne qui déploie l'activité entend agir à titre gratuit.

Il existe en effet des cas de pure complaisance ne créant pas de liens contractuels, tels que des liens d'amitié. Il en va ainsi lorsqu'une personne fournit à titre gratuit une aide occasionnelle dans le cadre d'une entreprise tenue par les membres de sa famille, en remerciement du soutien que ces derniers lui ont fourni; c'est également le cas lorsqu'une personne effectue un stage non rémunéré de quelques jours, en vue du choix d'une profession future.

En l'espèce, il n'est pas contesté que l'appelant a régulièrement fourni, lorsqu'il était au service de l'intimée, une prestation de travail pendant plusieurs années, soit de 2007 à 2011, sans interruption. Il était subordonné à la direction de l'intimée et il recevait des instructions de celle-ci au même titre que les autres collaborateurs de l'association.

S'agissant de l'élément salarial, il apparaît que les prestations de l'appelant n'étaient pas fournies à titre gratuit. En contrepartie de son activité, l'intimée versait en effet à l'appelant une rémunération régulière, dont le montant a été par deux fois augmenté au cours de la collaboration des parties. Le fait que l'intimée ait utilisé des termes tels que «pécule» ou «dépannage» pour désigner cette rémunération ne saurait empêcher que celle-ci puisse constituer un salaire. Il en va de même du fait que cette rémunération n'ait pas été comptabilisée comme salaire par l'association ou que les autorités AVS n'ait pas relevé d'anomalie à ce propos. Ce qui est déterminant, c'est que cette rémunération constituait bien la contrepartie de l'activité déployée par l'appelant pour le compte de l'intimée.

Il convient également de relever que, par sa régularité, la rémunération versée par l'intimée à l'appelant se distinguait de celle qu'elle pouvait verser aux bénévoles œuvrant pour l'association intimée. Une bénévole entendue comme témoin a en effet indiqué que l'intimée ne lui versait qu'occasionnellement une modeste somme à titre de récompense. Quoique guère moins modeste, le versement de la rémunération de l'appelant était au contraire systématique et les relations des parties différaient manifestement de relations de pure complaisance entre amis ou entre membres d'une même famille, dans le cadre desquelles doctrine et jurisprudence admettent que des prestations de travail puissent occasionnellement être fournies à titre gratuit.

Au vu des considérants qui précèdent, il faut admettre que les quatre éléments caractéristiques d'un contrat de travail sont réalisés en l'espèce (CAPH/91/2014 consid. 3).

On réservera toutefois le cas particulier du **contrat d'apprentissage** (art. 344 al. 1 CO), par lequel l'employeur s'engage à former une personne à l'exercice d'une activité professionnelle déterminée conformément aux règles du métier et celle-ci s'engage à travailler au service de l'employeur pour acquérir cette formation.

Le contrat d'apprentissage est un contrat de travail qui présente la particularité d'avoir pour objectif en première ligne la formation professionnelle de l'apprenant; il est conclu dans un but de formation. Il constitue une sous-catégorie du contrat de travail, qui se compose d'une part d'éléments propres à la prestation de travail et d'autre part d'éléments propres à la formation professionnelle.

Contrairement au régime prévalant pour le contrat de travail ordinaire tel que défini à l'art. 319 CO, l'existence d'un salaire n'est pas consubstantielle au contrat d'apprentissage; bien qu'usuelle, elle n'est que facultative (ATA/802/2014).

Le **contrat de stage** constitue une autre exception à l'obligation du salaire. Il appartient à la catégorie des contrats assortis d'un élément de formation, comme le contrat d'apprentissage ou le contrat d'enseignement. De telles relations sont parfois réglementées (apprentissage, stage d'avocat, etc.), mais le plus souvent ne font l'objet d'aucune disposition spécifique,

alors qu'il se conclut régulièrement et abondamment de telles conventions dans le cadre de rapports de droit public ou de droit privé.

A première analyse, le contrat de stage se définit comme l'exercice d'une activité pendant une certaine durée, par le stagiaire, pour le compte d'un maître de stage, sans rémunération ou avec une faible rémunération, mais à des fins de formation, le maître de stage s'engageant en effet à former le stagiaire dans une mesure à définir. Ne sont pas donc couverts par cette définition les stages dits «d'orientation» de faible durée, qui permettent un premier rapport avec le monde du travail ou avec une activité donnée.

La qualification du contrat de stage comme un contrat de travail au sens des art. 319 et ss CO pose problème, en raison de la faiblesse ou de l'inexistence de la rémunération. En effet, le salaire est un élément caractéristique du contrat de travail. Cela étant dit, les prestations de formation peuvent constituer une «rémunération», et il ne conviendrait pas de traiter différemment des contrats similaires selon que le stagiaire serait ou non rémunéré, et selon quel degré (cf. Zoé SEILER, *Réflexions libres sur le contrat de stage*, in *Liber Amicorum Gabriel Aubert*, Genève-Zurich, 2015, pp. 300 et ss.) A cela s'ajoute, aussi, que le stagiaire doit pouvoir bénéficier des mesures protectrices du droit du travail, par exemple en cas de mobbing ou de harcèlement sexuel. L'analogie avec le contrat d'apprentissage, qui est un contrat de travail spécial, doit aussi mener à la même conclusion. Les dispositions des art. 319 et ss CO régissant le contrat de travail s'appliquent dès lors au contrat de stage, au moins par analogie, à l'exception de l'obligation de payer un «salaire» au sens strict.

En vertu du principe de l'autonomie de la volonté, les parties fixent librement le montant du salaire (**fixation du salaire**). Il n'existe ainsi pas de salaire minimum garanti et, hors le cas très spécifique de l'égalité entre femmes et hommes (art. 3 LEg), pas de droit général à l'égalité de traitement en matière de rémunération. On réservera toutefois différentes initiatives et dispositions cantonales visant à mettre en place un salaire minimum.

Que se passe-t-il si les parties n'ont pas convenu expressément du salaire? Rappelons qu'aux termes de l'art. 322 al. 1 CO, l'employeur paie au travailleur le **salaire convenu, usuel** ou fixé par un contrat-type de travail ou par une convention collective. Si l'interprétation des manifestations de volonté des parties n'aboutit à rien, et qu'aucun secours ne peut être trouvé dans une convention collective ou un contrat-type, il faut recourir à la notion de **salaire usuel**, soit celui qui est payé dans la même entreprise, dans un secteur identique ou semblable, au même endroit ou dans un endroit comparable, pour une activité correspondante en tenant compte de circonstances personnelles telles que l'âge, l'état civil, la situation de famille, la formation, etc. (JAR 2000, p. 109).

## EXEMPLE DE LA PRATIQUE



Selon la cour cantonale vaudoise, il ne peut rien être déduit de l'ordonnance du Conseil fédéral du 11 janvier 1984 établissant un contrat-type de travail pour le personnel des laiteries (RS 221.215.329.2) pour fixer le salaire usuel d'un aide-fromager dans le canton de Vaud, puisque cette ordonnance, qui prévoit que le salaire doit correspondre aux tâches, au niveau de formation et aux capacités du travailleur, ne fixe pas de salaire minimal. En revanche, il est possible de se référer au contrat-type pour le personnel des fromageries applicable sur le territoire du canton du Valais, qui concerne le même type d'activité. D'une part, le coût de la vie est inférieur en Valais, de sorte que le salaire usuel pour l'activité spécifique d'aide-fromager ne saurait être inférieur dans le canton de Vaud. D'autre part, il est inadéquat de se référer à l'arrêté du 3 avril 2000 du Conseil d'Etat établissant un contrat-type de travail pour l'agriculture (ACTT-agr; RSV 222.55.1), dans la mesure où l'activité de production dans les fromageries requiert des compétences spécifiques et n'appartient pas à la production agricole. La cour cantonale fait ainsi sien le salaire usuel retenu par la juridiction de première instance sur la base du contrat-type pour le personnel des fromageries applicable sur le territoire du canton du Valais, à savoir CHF 4476.– par mois ou CHF 21.35 par heure en 2008, CHF 4704.– par mois ou CHF 22.45 par heure en 2009 et CHF 4752.– par mois ou CHF 22.70 par heure en 2010.

La recourante reproche à la cour cantonale d'avoir appliqué au cas d'espèce un contrat-type applicable uniquement sur le territoire du Valais. En l'absence d'une convention collective ou d'un contrat-type de travail fixant des salaires minimaux, il aurait fallu examiner les conditions de rémunération usuelles du lieu, de la profession et de la branche, ce qui n'a pas été fait. La cour cantonale aurait donc abusé de son pouvoir d'appréciation en appliquant aux rapports de travail en cause un contrat-type applicable uniquement dans un autre canton, de même qu'elle aurait limité la liberté contractuelle des parties de manière totalement arbitraire. La recourante en déduit qu'elle ne doit rien à l'intimé au titre de différence entre le salaire usuel et le salaire convenu.

En l'occurrence, comme l'employeuse recourante n'a pas requis d'autorisation du service compétent pour l'engagement de l'employé intimé, de nationalité kosovare, le juge civil appelé à statuer sur les prétentions salariales de ce dernier est compétent pour déterminer le caractère usuel du salaire convenu. Pour ce faire, la cour cantonale vaudoise a pris pour référence les salaires fixés dans le contrat-type pour le personnel de fromageries applicable dans le canton du Valais, invoqué à titre subsidiaire par l'employé demandeur, en précisant que le salaire usuel d'un aide-fromager dans le canton de Vaud ne saurait être plus bas que celui perçu pour la même activité dans le canton du Valais. En procédant ainsi, elle a déterminé le salaire usuel, en considérant que les valeurs déterminantes pour cette activité spécifique dans un canton voisin étaient suffisamment probantes, à titre de limite inférieure. Dans ces circonstances, l'on voit mal qu'elle ait abusé de son pouvoir d'appréciation au détriment de l'employeuse défenderesse.

(Arrêt du Tribunal fédéral 4A\_425/2017 du 10 avril 2018)

La **liberté de fixer le salaire** est toutefois largement illusoire en droit suisse, dans la mesure où toute une série de cautions et de normes en limitent fortement la portée.

On mentionnera ici la possibilité ouverte par l'art. 360a CO d'édicter un contrat-type de travail prévoyant des salaires minimaux en cas de sous-enchère salariale abusive et répétée dans une branche sans convention collective pouvant être étendue (mesure d'accompagnement); les *minima* prévus dans maintes conventions collectives de travail

étendues; l'effet horizontal des dispositions de police des étrangers sur cette question; un même effet horizontal reconnu aux anciennes déclarations d'engagement du personnel diplomatique, etc.

Ces cautèles ont un but manifestement protecteur pour la partie faible au contrat, et visent, dans les faits, à introduire un certain seuil de rémunération minimale. Il s'agit d'un phénomène bien connu, et largement intégré par les acteurs en matière de droit social et de droit du travail.

La question de l'instauration d'un **salaire minimum cantonal** a fait l'objet de jurisprudences remarquées. Le Tribunal fédéral a ainsi jugé en 2010 que les montants des salaires minima «devraient se situer à un niveau relativement bas, proche du revenu minimal résultant des systèmes d'assurance ou d'assistance sociale, sous peine de sortir du cadre de la 'politique sociale' pour entrer dans celui de la 'politique économique' [...]» (ATF 1C\_357/2009 du 8 avril 2010 consid. 3.3).

Dans un ATF 143 I 403, le Tribunal fédéral a également conclu que la modification législative qui concrétise, dans le canton de Neuchâtel, un salaire minimum en vue de garantir à tout salarié des conditions de vie décentes, à l'abri du recours à l'aide sociale, et ainsi de lutter contre la pauvreté, ne relève pas de la politique économique mais sociale, et n'est donc pas contraire au principe de la liberté économique. La loi cantonale est par ailleurs conforme avec la liberté économique individuelle et avec la liberté syndicale, et elle ne viole la primauté du droit fédéral ni par rapport au droit privé du travail, ni par rapport au droit public.

Moins connues par contre sont les restrictions mises «par le haut» à fixer librement le montant du salaire. Il s'agit ici d'une tendance lourde, que l'on observe depuis une quinzaine d'années, et qui tend à encadrer et/ou limiter la possibilité de convenir de rémunérations élevées ou très élevées. Il sera revenu dans ce livre sur certaines des mesures prises en ce sens, mais on citera ici les normes sur le salaire excessif, la circulaire FINMA sur les rémunérations, l'initiative Minder et ses suites, l'obligation de respecter les «usages» en droit cantonal dans le cadre de soumissions de marchés publics, etc.

Le salaire, sauf indications expresses contraires, est le **salaire brut**, duquel doivent être notamment déduites les différentes retenues sociales (AVS/AI/APG/AC/LAA/LPP), l'impôt à la source là où il s'applique et d'autres déductions quand elles ont été convenues (prime d'assurance accidents non professionnels, perte de gain, etc.).

Le salaire est usuellement payé à la fin de chaque mois (**terme de paiement**) – art. 323 al. 1 CO).

Si l'employeur ne s'exécute pas, il est alors en **demeure** et l'employé peut exiger des intérêts moratoires, la réparation éventuelle du dommage supplémentaire et/ou compenser avec



des montants reçus de l'employeur à un autre titre. La demeure de l'employeur peut aussi permettre à l'employé de refuser d'effectuer sa prestation de travail, sans perdre pour autant son droit au salaire (art. 82 CO), voire de résilier le contrat de travail avec effet immédiat en cas d'inexécutions répétées ou prolongées.

A teneur de l'art. 324 al. 4 CO, dans la mesure du travail déjà exécuté, l'employeur accorde au travailleur dans le besoin les avances qu'il peut raisonnablement faire (**avance sur salaire**).

L'avance sur salaire se définit comme un paiement anticipé sur une dette que sera échu plus tard. Une telle avance, même sur une provision, peut être librement convenue dans un contrat de travail (ATF 129 III 118 consid. 2.2).

Le travailleur n'a droit à une avance que s'il se trouve être dans le besoin. Il doit effectivement y avoir un risque qu'il subisse un dommage ou un désavantage s'il doit attendre le prochain terme de paiement. On pensera par exemple à l'expulsion de son logement, à la repossession de meubles ou véhicules achetés avec un pacte de réserve de propriété, à l'exécution forcée, etc. Ce besoin peut aussi découler d'une obligation légale d'entretien. En revanche, il est sans importance que le besoin ait été prévisible ou qu'il ait été causé par la faute du travailleur. Dans tous les cas, l'avance doit permettre de remédier à une situation de détresse du travailleur.

L'art. 323 al 4 CO ne concerne que les avances que l'employeur peut «raisonnablement» faire. Il conviendra de prendre en compte toutes les circonstances du cas d'espèce, et notamment la situation économique de l'employeur. Il ne saurait ainsi y avoir de droit à une avance sur salaire si l'employeur a des problèmes de liquidités par exemple.

L'étendue de l'avance est déterminée selon le travail déjà effectué lors de la demande d'avance. Cela vise tous les éléments du salaire, *pro rata temporis*, y compris le 13<sup>ème</sup> salaire, au moment où l'avance est accordée. Ne sont en revanche pas visées, les gratifications et les indemnités de départ. Dans les faits, on parlera donc d'une avance sur le salaire en cours, dans la mesure où il est payé chaque mois, y compris la part afférente au 13<sup>e</sup>.

Le travailleur aura également droit à une avance lorsqu'il ne fournit aucune prestation mais qu'il dispose simultanément d'un droit au salaire, notamment en cas de demeure de l'employeur (art. 324 CO), en cas d'empêchement du travailleur (art. 324a CO), pendant les vacances (art. 329d CO), lors d'une libération de l'obligation de travailler (*Freistellung*), etc.

L'avance doit naturellement être remboursée. Elle viendra en déduction du prochain salaire et ne portera pas intérêt, dans la mesure où il ne s'agit pas d'un prêt mais du versement anticipé d'une contre-prestation.

L'avance sur salaire doit être distinguée du prêt au salarié, lequel est naturellement possible dans la limite des dispositions impératives protégeant celui-ci, et devra être réglé contractuellement. La distinction entre un prêt et une avance se fait sur la base de différents critères: l'ampleur de l'avance, le but de celle-ci, l'accord de remboursement, les retenues en rapport, etc.

Il est évidemment impossible de **modifier le montant du salaire** unilatéralement.

Les parties peuvent, par un accord, décider de diminuer le salaire en cours de contrat. Un tel accord ne vaut toutefois que pour le futur et ne peut se rapporter à des prestations de travail déjà accomplies (ATF 4A\_511/2008 du 3 février 2009, consid. 5.1). Il n'est pas soumis à une exigence de forme.

Un accord tacite, par exemple lorsque le travailleur a accepté à plusieurs reprises un salaire inférieur à celui convenu à l'origine, ne peut toutefois être reconnu qu'exceptionnellement.

Aussi le juge devra-t-il faire preuve de retenue avant d'inférer du silence d'un travailleur, à la suite de propositions de modifications du contrat dans un sens qui lui est défavorable, l'acceptation de telles propositions; celle-ci ne peut être admise que dans des situations où, selon les règles de la bonne foi, du droit ou de l'équité, une réaction du travailleur s'imposait en cas de désaccord de sa part. S'agissant du fardeau de la preuve, il appartient à l'employeur d'établir les circonstances particulières permettant d'admettre que le travailleur a consenti tacitement à une réduction de salaire (ATF 4A\_552/2013, du 4 mars 2014, consid. 4.1).

Une créance de l'employeur contre l'employé découlant de la responsabilité de ce dernier peut être compensée avec le salaire versé par le premier (**compensation**).

Mais, en application des articles 125 ch. 2 et 323b al. 2 CO, l'employeur ne peut compenser une créance contre le travailleur, par exemple en réparation de son dommage, que dans la mesure où le salaire est saisissable; toutefois, les créances dérivant d'un dommage causé intentionnellement peuvent être compensées sans restriction, le dol éventuel étant suffisant.

La restriction du droit de compenser ne s'applique qu'aux créances en salaire au sens strict, à l'exclusion des autres créances du travailleur, comme par exemple les vacances non prises à la fin des rapports de travail (art. 329d al. 2 CO).

Le salaire de base de l'art. 322 CO est protégé, et son paiement ne saurait être subordonné à d'autres conditions que l'exécution conforme des prestations contractuelles par le travailleur dans le temps.

Sont par contre réservées les règles particulières existant pour les participations au résultat, les provisions, les gratifications et les plans d'intéressement notamment, soit des rémunérations qui peuvent présenter un caractère conditionnel, incertain, discrétionnaire et/ou accessoire.

### 3.3 Les rémunérations conditionnelles, incertaines, discrétionnaires et/ou accessoires

Les parties au contrat de travail peuvent d'abord convenir que le travailleur percevra une rémunération liée aux résultats d'exploitation de l'entreprise (**participation au résultat de l'exploitation**, art. 322a CO). Il s'agit en principe d'une rémunération complémentaire au salaire de base, qui peut être payée en espèces ou en nature. Un accord prévoyant un salaire consistant principalement ou exclusivement en une participation au résultat de l'exploitation est possible, mais seulement pour autant qu'une rémunération convenable puisse être assurée au salarié (art. 349a al. 2 CO par analogie; Witzig, le renouveau des rémunérations variables, Genève, 2015, p. 254; JAR 2006 p. 441). Le travailleur pourra notamment recevoir des bons de jouissance, des bons de participation, des options, mais aussi du numéraire.

La participation est une rémunération dépendant de la marche des affaires de l'entreprise, versée sans égard à la personne qui a conclu les affaires (contrairement à la provision). Elle est utilisée le plus souvent avec des travailleurs qui peuvent exercer une influence réelle et directe sur la marche des affaires (directeur de succursale, gérant de magasin, chef de rayon, etc.).

Concernant le calcul de cette rémunération, l'art. 322a al. 1 CO prévoit que c'est le résultat de l'exercice annuel établi conformément aux prescriptions légales et aux principes généralement reconnus qui est déterminant. La disposition n'est cependant pas impérative, les parties peuvent donc convenir d'autres modalités (participation versée sur une base semestrielle par exemple).

En pratique, les employeurs conviennent souvent du versement d'avances sur la participation aux résultats, les comptes définitifs étant arrêtés avec ceux de l'exercice. L'employeur sera toujours bien inspiré de se réserver explicitement dans le contrat le droit de récupérer les avances versées en trop.

Les travailleurs jouissent d'un certain droit de contrôle: l'employeur doit fournir les renseignements nécessaires et autoriser la consultation des livres dans la mesure où le contrôle l'exige. Si une participation aux bénéfices est convenue, l'employeur devra aussi remettre sur demande le compte de pertes et profits de l'exercice annuel.

## EXEMPLE DE LA PRATIQUE



Dans un arrêt du Tribunal fédéral 4A\_195/2010 du 8 juin 2010, l'employeuse s'estimait autorisée, de par la procédure cantonale, à refuser la production de sa comptabilité et de décomptes relatifs à la rémunération d'autres employés; elle invoquait son droit au secret d'affaires et la protection de la sphère privée de ses employés.

Le Tribunal fédéral avait retenu que l'art. 322a al. 2 CO obligeait l'employeur à laisser le travailleur consulter ses livres de comptabilité dans la mesure nécessaire. L'employeur doit certes protéger et respecter la personnalité des travailleurs (art. 328 CO), mais cette obligation ne fait pas obstacle à la divulgation des revenus de ces derniers; l'employeur ne peut pas refuser de fournir ces données dans le cadre d'une procédure judiciaire entre employeur et travailleur, dans la mesure où le revenu des autres travailleurs au service de l'employeur est pertinent pour le jugement à rendre. La consultation de la comptabilité, garantie par l'art. 322a CO au travailleur partie à la procédure, implique d'ailleurs la divulgation de ces informations. En l'occurrence, les documents requis étaient nécessaires pour fixer le montant dû à l'employée à titre de participation aux bénéfices. Le débauchage de collaborateurs que pourrait prétendument entraîner la divulgation de leurs rémunérations est assez théorique, et d'une incidence limitée sur la marche des affaires; il ne saurait contrebalancer l'intérêt de l'employée à obtenir la rémunération convenue.

La **provision** (art. 322b CO) dépend du résultat de l'activité déployée par le travailleur (et non du résultat d'exploitation de l'entreprise). Elle fait partie intégrante du salaire de base. La naissance du droit à la provision découle de l'activité causale du travailleur dans la conclusion d'une affaire. C'est un mode de rémunération fréquent dans des domaines tels que l'assurance, le courtage, la vente, etc., et qui est une sorte de salaire au rendement.

Le droit à la provision ne s'éteint pas avec le terme des relations de travail, pour autant qu'il concerne des affaires conclues avant celui-ci mais exécutées après. L'exigibilité de la provision peut ainsi être immédiate, mais sera le plus souvent décalée dans le temps.

L'art. 322c CO prévoit aussi que si le travailleur n'est pas tenu par contrat d'établir un relevé de ses provisions, c'est l'employeur qui lui remettra à chaque échéance un décompte indiquant les affaires qui donnent droit à une provision. L'employeur est aussi tenu de laisser consulter ses livres et pièces justificatives dans la mesure nécessaire au contrôle des provisions dues.

La **gratification** de l'art. 322d CO est une rétribution spéciale accordée à certaines occasions et dépendant dans une certaine mesure en tout cas de l'employeur, si ce n'est dans son principe, à tout le moins dans son montant. La prestation visée par l'art. 322d CO a un caractère précaire, en ce sens que son versement dépend en principe du bon vouloir de l'employeur. A l'opposé, la rétribution dont le montant et l'échéance inconditionnelle sont fixés d'avance constitue un élément du salaire, auquel l'art. 322d CO ne s'applique pas. La gratification peut être versée en espèces, mais aussi en nature (actions, options, etc.).

En pratique, est souvent litigieuse la **différence** entre le **salaire** et la **gratification**.

On l'a dit, le premier est dû sans restriction contre la prestation du travailleur, alors que la seconde dépend du bon vouloir de l'employeur et peut être soumise à certaines conditions. Mais il faut ajouter que seul le salaire au sens strict rentre en ligne de compte pour toute une série de prétentions et de prestations contractuelles: calcul de la rémunération de l'employé empêché de travailler (art. 324a CO), salaire relatif aux vacances (art. 329d CO), indemnités en cas de licenciement abusif ou de licenciement immédiat injustifié (art. 336a al. 2 et art. 337c al. 3 CO), droit de refuser d'offrir la prestation de l'employé lorsque l'employeur est en demeure. A cela s'ajoute qu'en cas d'interruption des rapports de travail le salaire convenu (par exemple le 13<sup>e</sup> salaire) est dû *pro rata temporis*, mais pas la gratification, à moins que les parties ne l'aient convenu par écrit (art. 322d al. 2 CO).

La pratique en a dégagé trois critères principaux pour différencier le salaire de la gratification: la marge de manœuvre de l'employeur, le caractère accessoire du montant et le nombre de versements.

Concernant le premier, la jurisprudence retient que le propre de la gratification repose sur le fait que la rétribution en question dépend, dans une certaine mesure en tout cas, de l'employeur. Le critère essentiel est donc celui du degré d'appréciation dont dispose l'employeur, de sa «marge de manœuvre» par rapport à ses obligations contractuelles. Un «bonus» dont le principe est convenu contractuellement et dont le règlement est soumis à des conditions objectives ne devrait donc généralement pas être qualifié de gratification. Il a ainsi été jugé par exemple que lorsque le bonus est attribué en fonction du bénéfice et du chiffre d'affaire, il doit être qualifié comme élément de salaire (variable) et non de gratification (JAR 2012 p. 543).

Le caractère accessoire de la gratification (second critère) tient au fait que le salaire est la contre-prestation essentielle de l'employeur. Il en résulte que la gratification est une rémunération complémentaire secondaire et non la source principale du revenu touché par le travailleur. Un bonus très élevé par comparaison avec le salaire fixé doit ainsi être qualifié de salaire et non de gratification, sans qu'il soit possible de définir des proportions ou des pourcentages qui s'appliqueraient dans tous les cas. L'analyse doit se faire dans la durée, en tenant compte des circonstances du cas d'espèce, et non sur la base de tel ou tel versement exceptionnel. Lorsque le versement ne revêt plus le caractère accessoire propre à la gratification, la jurisprudence requalifie la rétribution en salaire **dans sa totalité**.

Le critère de l'accessoriété, en vertu duquel le bonus doit être requalifié en salaire, ne s'applique toutefois que pour les salaires modestes et les salaires moyens et supérieurs.

Pour les très hauts revenus, le Tribunal fédéral a considéré que le principe de la liberté contractuelle devait primer, car il n'y a pas dans ce cas de besoin de protection du travailleur qui justifierait une requalification du bonus ou d'une part du bonus en salaire en vertu

du principe de l'accessorité. Le bonus est donc toujours une gratification facultative à laquelle l'employé n'a pas droit. Le Tribunal fédéral a fixé le seuil du très haut revenu à un montant équivalent à cinq fois (5×) le salaire médian suisse (secteur privé). (Pour une critique d'un seuil défini en multiple du salaire médian suisse: Philippe Ehrenström, Bonus et très hauts revenus: une appréciation critique de la jurisprudence récente, in: Justletter 10 octobre 2016).

Pour déterminer si l'employé réalise un très haut revenu dans un cas concret, il faut prendre en compte la rémunération totale perçue par le collaborateur de la part de son employeur durant l'année litigieuse. Ainsi, dans une affaire concernant un employé de banque, le revenu déterminant pour l'année litigieuse (en 2009) correspondait à la totalité de la rémunération perçue par celui-ci, à savoir le salaire de base de l'année 2009 plus le bonus effectivement versé en 2009 et calculé sur la base des données de l'exercice 2008. Si cette rémunération totale atteint ou dépasse le seuil du très haut revenu, le bonus demeure une gratification facultative à laquelle l'employé n'a pas droit et une requalification en salaire est exclue.

Pour les salaires modestes et les salaires moyens et supérieurs, qui sont donc les salaires en-dessous du seuil du très haut revenu fixé à cinq fois (5×) le salaire médian suisse, le bonus versé avec la réserve de son caractère facultatif quant à son principe et quant à son montant, peut devoir être requalifié en salaire dans certaines circonstances. Il a été retenu que, pour des salaires moyens et supérieurs, un bonus très élevé en comparaison du salaire annuel, équivalent ou même supérieur à ce dernier, perd son caractère accessoire et doit être requalifié en salaire, alors que, pour des salaires modestes, un bonus proportionnellement moins élevé peut déjà devoir être requalifié en salaire. Les salaires moyens et supérieurs sont les salaires (Löhne) situés entre le seuil du «salaire modeste» (plus d'une fois le salaire médian) et le seuil du «très haut revenu» (moins de cinq fois le salaire médian). (Arrêt du Tribunal fédéral 4A\_714/2016 du 29 août 2017).

Le nombre de versements est aussi à prendre en considération dans la mesure où le paiement régulier et répété d'une gratification peut mener à requalifier celle-ci en salaire. C'est en général le cas si les versements couvrent une période de trois ans sans interruption et ce sans que l'employeur ne forme de réserves à chaque paiement. Si l'employeur forme des réserves, celles-ci doivent être réelles et non de pure forme. Il n'en sera ainsi pas tenu compte si l'employeur ne fait pas usage de son pouvoir discrétionnaire, par exemple en continuant à verser régulièrement la gratification nonobstant la marche des affaires ou les résultats de l'employé, ou s'il le fait sur une très longue période.

Le critère du nombre et de la régularité des versements est particulièrement difficile à manier en pratique, le Tribunal fédéral répétant dans sa jurisprudence récente que seules des circonstances particulières permettent de s'écarter des déclarations claires de l'employeur selon lesquelles il n'entendait pas à s'obliger à verser une gratification pour l'avenir (ATF 4A.172/2012 du 22 août 2012 par exemple). Il faut en tout cas retenir qu'est