

GE_GERICHTE A/1449/2012 vom 27. Mai 2014

GE Cour de justice, 2014-05-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_1449_2012

FR: GE_GERICHTE A/1449/2012 du 27 mai 2014

IT: GE_GERICHTE A/1449/2012 del 27 maggio 2014

Regeste

IMPÔT ; DROIT FISCAL ; EXONÉRATION FISCALE ; INDEMNITÉ DE DÉPART ; TORT MORAL | La définition de l'indemnité de départ donnée dans une convention ne lie pas les juges. Néanmoins, la recourante ne démontre pas que l'indemnité a été versée pour tort moral. Rejet du recours. | LIFD.23.letc ; LIFD.24.letg ; LIPP.18.al1 ; LIPP.27.leth ; CO.49

Erwägungen

E. 1

ère section dans la cause Madame A _____ et Monsieur B _____ représentés par Me Marc Lironi, avocat contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE et ADMINISTRATION FISCALE FÉDÉRALE _____ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 10 juin 2013 (JTAPI/710/2013) EN FAIT

1) Madame A _____, née le _____ 1969, a exercé une activité lucrative dépendante auprès de C _____ SA (ci-après : la société) du 1 er mars 2007 au 31 mars 2010. Sa rémunération annuelle brute, pour une activité à 80 %, s'élevait à CHF 211'322,80.-, versée en douze mensualités de CHF 16'255,60, ainsi qu'un treizième salaire versé pour moitié en juin et pour moitié en décembre. Elle percevait également une indemnité de CHF 11'112,20 à titre de frais de représentation, versée en douze mensualités. Elle recevait un bonus annuel garanti de CHF 30'000.-. 2) Par convention du 21 septembre 2009, Mme A _____ et la société ont convenu des modalités de la cessation des rapports de travail au 31 mars 2010 soit à l'échéance des seize semaines consécutives à l'accouchement de l'intéressée. La société a souhaité terminer la collaboration suite à une « réorientation de ses activités ». Les parties avaient souhaité arrêter ces modalités en prenant compte de la grossesse de Mme A _____. Le 31 mars 2010, la société verserait « irrévocablement et sans conditions à Mme A _____ une somme globale et forfaitaire de CHF 190'000.- ». La société s'engageait à « protéger et respecter la personnalité de Mme A _____, y compris après l'extinction des rapports de travail ». « Moyennant la bonne exécution de la convention », les parties reconnaissaient n'avoir plus aucune prétention à faire valoir l'une contre l'autre pour quelque cause que ce soit. 3) Le certificat de salaire annexé à la déclaration fiscale 2010, indique que cette même année Mme A _____ a perçu une rémunération brute totale de CHF 226'684.-, CHF 21'992.- comme « salaire », CHF 199'366.- comme « indemnité » et CHF 5'326.- comme « bonus ». Dans sa déclaration d'impôt, Mme A _____ n'a pas comptabilisé le bonus ni l'indemnité dans les revenus imposables. Cette dernière représentait une « indemnité pour tort moral » comme elle s'en expliquait dans une lettre accompagnant la déclaration fiscale. Elle joignait à sa déclaration la convention précitée et une lettre de son avocat du 28 janvier 2011 qui qualifiait la somme de CHF 190'000.- versée par la société d' « indemnité pour tort moral ».

4) Le 19 octobre 2011, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a notifié à Mme A_____ les bordereaux de taxation pour l'impôt cantonal et communal (ICC) et l'impôt fédéral direct (IFD) 2010. L'AFC a inclus les CHF 199'366.- dans les revenus imposables. La somme était considérée comme une indemnité de départ pleinement imposable, comme le démontrait la convention signée entre Mme A_____ et la société.!

5) Le 11 novembre 2011, Mme A_____ et son époux Monsieur B_____ ont formé réclamation contre ces bordereaux.!

Mme A_____ avait reçu une prestation en capital de CHF 190'000.- de la société suite à une résiliation « immédiate et injustifiée » de son contrat de travail. L'indemnité avait été versée en réparation du préjudice pour atteinte aux droits de la personnalité et devait donc être exonérée de l'impôt. La cause de l'indemnité n'était pas exposée dans la convention. En tout état de cause, même si cela avait été le cas, l'AFC ne pouvait pas être liée car cela équivaldrait à « permettre aux parties de décider elles-mêmes de la qualification aux seuls fins d'échapper à l'impôt ». Aucun tribunal n'avait été saisi de cette question. L'AFC devait donc trancher la question de l'imposition du montant conventionnel. Dès le début de son travail dans la société, Mme A_____ avait dû travailler dans un climat de « manipulation et perfidie ». Cette situation l'avait conduite à être hospitalisée dans une clinique pour un burn-out sévère. Elle avait subi des agissements discriminatoires et attentatoires à sa personnalité de la part de son employeur. Ces circonstances avaient conduit à son licenciement immédiat et injustifié et avaient porté atteinte à son intégrité personnelle pendant plus de deux ans. L'indemnité devait donc être considérée comme une indemnité pour tort moral, comme le courrier du 28 janvier 2011, joint à la réclamation, le confirmait. A l'appui de la réclamation, deux courriers que Mme A_____ avait adressés à la société ont été joints. Dans l'un d'eux, Mme A_____ portait à l'attention de la société les problèmes rencontrés avec un dirigeant de cette dernière, notamment sur divers questions juridiques et la « réorganisation de l'offshore ». Ce collaborateur l'avait traitée « d'emmerdeuse ». Ce n'était pas la première fois qu'il proférait des insultes ou utilisait des formules vexatoires contre elle. Dans l'autre courrier, elle dénonçait le fait que la serrure de son bureau avait été changée et qu'elle l'avait trouvé fermé à clef alors qu'elle devait travailler ce jour-là. En outre, divers courriers échangés entre le conseil de Mme A_____ et celui de la société ont été joints à la réclamation. Dans une lettre du 10 juin 2009 adressée à son confrère, le conseil de Mme A_____ insistait sur le fait que cette dernière avait subi de multiples pressions les mois précédents et que son départ « forcé et précipité » était le résultat de manœuvres commencées plusieurs mois auparavant. Pour ces raisons, le conseil de Mme A_____ n'avait pas chiffré « les montants réclamés à titre de tort moral », mais proposait des modifications au projet de convention soumis par la société. Par lettre du 19 juin 2009, l'avocat de la société avait répondu que les animateurs (sic) de la société étaient déçus par les exigences de Mme A_____, alors que la proposition de convention ménageait ses intérêts. Il était surpris de la demande de substituer à l'indemnité de départ, proposée comme « mesure d'accompagnement », une indemnité pour tort moral, admise uniquement dans le cas d'un « comportement particulièrement abject de l'employeur », situation qui n'était « manifestement pas réalisée » en l'espèce. Le 16 juillet 2009, le conseil de Mme A_____ communiquait à la société que sa cliente acceptait l'indemnité de CHF 190'000.- « par gains de paix même si le contexte aurait permis de faire valoir (...) des droits bien plus importants par-devant les tribunaux ». Finalement, Mme A_____ a fourni un certificat médical établi le 4 mars 2011 par son médecin psychiatre. Selon ce dernier, elle était suivie depuis mars 2008 pour état dépressif sévère après une hospitalisation du 11 décembre 2007 au 7 janvier 2008, suite à une

accumulation de stress lié principalement au changement de travail en mars 2007. De mars 2008 à mars 2009, les difficultés professionnelles au sein de l'entreprise ne s'étaient pas amoindries, et elle avait finalement été licenciée abruptement en mars 2009. 6) Par décisions sur réclamation du 29 mars 2012, l'AFC a maintenu les taxations IFC et ICC 2010 au motif que l'indemnité de départ de CHF 190'000.- était assimilable à un complément de salaire ; elle était additionnée aux autres revenus imposables perçus en 2010. 7) Le 30 avril 2012, les époux A_____ B_____ ont recouru contre ces décisions auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Ils ont conclu à leur annulation en reprenant, en substance, les motifs exposés dans leur réclamation du 11 novembre 2011. 8) Le 21 août 2012, l'AFC a conclu au rejet du recours. Il appartenait aux contribuables de prouver l'existence, la nécessité et le montant des frais dont ils demandaient la déduction. Les époux A_____ B_____ n'avaient pas démontré à satisfaction de droit ce qu'ils alléguaient. Le certificat de salaire de la société n'indiquait pas qu'il s'agissait d'une indemnité pour tort moral. Dans son courrier du 19 juin 2009, l'avocat de la société indiquait clairement qu'il s'agissait d'une indemnité de départ. Si la juridiction prud'homale avait été saisie, une éventuelle indemnité pour tort moral n'aurait jamais atteint la somme de CHF 190'000.-. En outre, la convention conclue entre Mme A_____ et la société avait été signée par les deux parties et ne faisait pas mention d'une indemnité pour tort moral. 9) Le 10 juin 2013, le TAPI a rejeté le recours. Il incombait aux époux A_____ B_____ d'apporter les preuves que l'indemnité de CHF 190'000.- trouvait son fondement dans un licenciement abusif ou dans une réparation pour tort moral. Mme A_____ ne pouvait pas se prévaloir d'un licenciement abusif. La convention ne mentionnait pas cet élément. S'il y avait eu un conflit entre Mme A_____ et son employeur, aucun élément ne permettait d'affirmer qu'elle avait été victime d'un licenciement immédiat et abusif. Ce conflit concernait la stratégie commerciale. Mme A_____ ne pouvait pas prouver non plus une ou des atteintes graves à la personnalité qui auraient causé un tort moral. Elle ne démontrait pas en quoi le fait que l'un de ses supérieurs l'eût traitée d' « emmerdeuse » avait objectivement ou subjectivement pu engendrer une souffrance morale suffisamment forte pour donner droit à une indemnité. Elle ne précisait pas ce qu'avaient été les « insultes » et « formules vexatoires ». Elle avait pu vivre ces agissements comme des atteintes graves à sa personnalité compte tenu de sa fragilité psychique, mais cela ne pouvait pas être objectivement retenu comme cause d'un tort considérable. Elle n'avait d'ailleurs pas recouru au juge pour demander la réparation des souffrances qu'elle alléguait avoir subies. Finalement, le certificat médical fourni ne prouvait pas que son état dépressif grave ait été causé par les agissements des dirigeants de la société. 10) Le 22 août 2013, Mme A_____ et M. B_____ ont recouru contre le jugement du TAPI auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative). Ils ont conclu, principalement, à son annulation et à la constatation que le montant de CHF 190'000.- ne relevait pas d'un revenu imposable. Subsidiairement, la chambre administrative devait considérer que CHF 100'000.- étaient non imposables. L'indemnité de CHF 190'000.- était assimilable à une indemnité pour congé abusif ou, partiellement tout du moins, pour réparation du tort moral. Mme A_____ avait apporté des documents démontrant le mobbing et le harcèlement de ses ex-employeurs. La convention avait été conclue pour éviter une procédure devant les prud'hommes et la mauvaise publicité engendrée pour les parties. La clause de la convention prévoyant le respect de la personnalité de Mme A_____ mettait en évidence le fait qu'auparavant la société avait violé cette obligation de protection. La comparaison avec

d'autres affaires pour la détermination du montant alloué pour tort moral n'avait pas lieu d'être, chaque affaire, unique, devant être comparée avec prudence. Le TAPI avait violé le droit d'être entendu de Mme A_____, en ne l'autorisant pas à compléter son offre de preuve par l'audition de témoins qui avaient assisté au harcèlement. Un ancien collègue de travail (ci-après : le collègue) était prêt à témoigner. 11) Le 26 août 2013, Mme A_____ et M. B_____ ont remis à la chambre administrative un témoignage de l'ancien collègue de Mme A_____. Ce dernier confirmait la sévère dépression de Mme A_____ qui, selon lui, était liée aux pressions qu'elle subissait sur son lieu de travail. Certains cadres dirigeants cherchaient à l'isoler. Le collègue avait aussi entendu des propos qu'il qualifierait d'injurieux envers Mme A_____. Il semblait qu'il y avait des « manœuvres » pour la pousser à la démission ou pour la licencier. 12) Le 20 septembre 2013, l'AFC a conclu au rejet du recours. L'indemnité litigieuse ne pouvait pas être considérée comme une indemnité pour tort moral. En surplus des arguments développés devant le TAPI et par ce dernier dans son jugement, l'AFC soulignait que l'indemnité de départ avait été soumise aux charges sociales, ce qui démontrait qu'elle n'était pas une indemnité pour licenciement abusif ou tort moral, car sinon elle aurait été exemptée de charges. Comme la qualification du versement choisie par les parties, ne lie pas les autorités, le TAPI avait examiné s'il y avait eu un cas de harcèlement. Sa conclusion sur l'inexistence d'une telle atteinte était correcte. Finalement, l'état de fait ressortait clairement du dossier et ne nécessitait pas d'auditions supplémentaires. Dès lors, il n'y avait pas eu de violation du droit d'être entendu. 13) Le 6 novembre 2013, Mme A_____ et M. B_____ ont répliqué. L'AFC faisait une analyse erronée des faits. Le versement de la société ne relevait pas de l'altruisme, mais visait à éviter une procédure prud'homale. Le droit d'être entendu avait été violé et l'AFC faisait une interprétation anticipée des preuves. 14) Le 7 novembre 2013, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2) Les recourants allèguent une violation du droit d'être entendu. 3) a. Selon la jurisprudence fondée sur l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend pour l'intéressé celui d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 132 II 485 consid. 3.2 ; 127 I 54 consid. 2b ; 127 III 576 consid. 2c ; Arrêt du Tribunal fédéral 1C_424/2009 du 6 septembre 2010 consid. 2). b. La réparation d'un vice de procédure en instance de recours et, notamment, du droit d'être entendu, est possible lorsque l'autorité dispose du même pouvoir d'examen que l'autorité inférieure (ATA/735/2013 du 5 novembre 2013 consid. 6 ; Pierre MOOR/Etienne POLTIER, Droit administratif, Les actes administratifs et leur contrôle, vol. 2, 3 ème éd., Berne 2011, ch. 2.2.7.4 p. 323). En outre, la possibilité de recourir doit être propre à effacer les conséquences de cette violation. Autrement dit, la partie lésée doit avoir le loisir de faire valoir ses arguments en cours de procédure contentieuse aussi efficacement qu'elle aurait dû pouvoir le faire avant le prononcé de la décision litigieuse (ATA/735/2013 précité consid. 6). 4) En l'espèce, les recourants ont pu faire valoir leurs arguments tout au long de la procédure. Certes, le TAPI a estimé que l'état de fait était suffisamment clair, ce qui n'exigeait pas d'offrir de compléter l'offre de preuve des parties.

L'audition de témoins supplémentaires ne semblait pas pouvoir offrir des éclairages supplémentaires. En tout état de cause, les recourants ont pu faire parvenir à la chambre de céans une déclaration du témoin qu'ils souhaitaient faire entendre. Le certificat médical établi par la psychiatre présente les points essentiels utiles à l'établissement de l'état de fait. Dès lors, toute violation éventuelle du droit d'être entendu a pu être réparée devant la chambre de céans, qui a le même pouvoir de cognition que le TAPI sur ce point.

5) Le litige porte sur l'imposition ou l'exonération d'une indemnité de CHF 190'000.- pour les taxations IFD et ICC 2010.

6) a. La nouvelle loi sur l'imposition des personnes physiques adoptée le 12 juin 2009 par le Grand Conseil a été acceptée en votation populaire le 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Cette loi unifie les cinq lois issues de l'adaptation de la législation fiscale genevoise sur l'imposition des personnes physiques aux exigences de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). A teneur de son art. 69 al. 1 let. a, la LIPP abroge la loi sur l'imposition des personnes physiques - Objet de l'impôt - Assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP-I - D 3 11).

b. Conformément à son art. 71, la LIPP est entrée en vigueur le 1er janvier 2010. Elle s'applique pour la première fois aux impôts de la période fiscale 2010, litigieuse en l'espèce.

7) La loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD -RS 642.11) et la loi cantonale sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP ; RS D 3 08) ont un contenu similaire pour les dispositions relatives au présent litige.

8) L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD ; art. 17 LIPP). Sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre de rapports de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes, les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateur et les autres avantages appréciables en argent (art. 17 al. 1 LIFD ; art. 18 al. 1 LIPP). Sont également imposables les indemnités obtenues lors de la cessation d'une activité ou de la renonciation à l'exercice de celle-ci (art. 23 let. c LIFD ; art. 26 let. c LIPP). Sont par contre exonérés de l'impôt les versements à titre de réparation du tort moral (art. 24 let. g LIFD ; art. 27 let. h LIPP).

9) Les art. 7 al. 1 et 4 let. i LHID reprennent ces principes.

10) De jurisprudence constante, en vertu du principe d'harmonisation verticale, les principes applicables en matière d'IFD le sont également en droit cantonal, lorsque ce dernier ne prévoit pas de solutions différentes (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_326/2008 du 23 septembre 2008 ; ATA/324/2014 du 6 mai 2014 consid. 5a).

11) Les indemnités versées par l'employeur à la suite d'un congé abusif (art. 336a de la loi fédérale du 30 mars 1911, complétant le Code civil suisse du 30 mars 1911 Livre cinquième : Droit des obligations - CO - RS 220) ou d'un congé injustifié (art. 337c CO) sont assimilées fiscalement à une indemnité pour tort moral (Gladys LAFFELY MAILLARD, Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2007, ad art. 24 let. g p. 430 n. 40 et les références citées). Elles ne sont donc pas imposables. Dans le cadre des assurances sociales, le Tribunal fédéral des assurances sociales (ci-après : TFA) a soustrait les indemnités des art. 336a et 337c CO du salaire déterminant pour la fixation des assurances sociales (ATF 123 V 241 ; ATF 123 V 5). Le Tribunal fédéral n'a pas tranché de litiges en ce qui concerne plus précisément l'application des lois fiscales cantonales. Il a déclaré irrecevable un recours dans un cas genevois pour absence de motivation accrue,

sans trancher, si ce n'est implicitement, sur le fond (Arrêt du Tribunal fédéral 2C_1065/2013 du 13 février 2014). De ce fait, il n'y a pas de raisons de s'écarter de l'interprétation retenue par le TFA.!

12) Selon un principe général en droit fiscal, il incombe à l'autorité fiscale de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. S'agissant de ces derniers, il appartient au contribuable non seulement de les alléguer, mais encore d'en apporter la preuve et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 133 II 153 consid. 4.3 ; ATF 121 II 257 consid. 4 c/aa ; Arrêt du Tribunal fédéral 2C_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.6 ; ATA/302/2014 du 29 avril 2014 consid. 6 et les références citées).

13) En l'espèce, la convention signée entre la société et Mme A_____ ne mentionne pas une indemnité pour tort moral ou licenciement abusif. Dans son courrier du 19 juin 2009, la société avait clairement écarté l'hypothèse d'une indemnité pour tort moral. Si ces éléments plaident pour l'imposition des CHF 190'000.-, la chambre de céans n'est pas liée par les accords des parties. Il faut donc analyser les arguments qui permettraient de renverser la présomption.

Certes, Mme A_____ affirme s'être fait qualifier d' « emmerdeuse », ce qui n'est pas démenti par la société. Ensuite, elle a trouvé porte close un jour où elle se rendait au travail, ce que la société ne conteste pas non plus. Son ancien collègue a confirmé l'existence de pressions et de propos qualifiés d' « injurieux » de la part de certains dirigeants de la société. Enfin, un certificat médical atteste du stress lié aux difficultés dans l'entreprise. A l'inverse, certains indices confirment le caractère imposable de l'indemnité de départ. La somme de CHF 190'000.- a été soumise aux charges sociales ce qui démontre la volonté de la considérer comme une indemnité de départ. Mme A_____, elle-même, met en avant des conflits avec des cadres dirigeants découlant, dès le début de son engagement par la société, de visions opposées sur le développement de l'entreprise. Ces tensions sont habituelles dans le cadre professionnel. Le certificat médical indique que le burn-out de Mme A_____ trouve son origine initialement dans le stress important engendré par le changement d'employeur et donc n'est pas directement imputable à la société. Enfin, même si la comparaison avec d'autres cas de réparation pour tort moral doit se faire avec prudence, force est de constater que les montants évoqués dans le cas d'espèce (CHF 190'000.- ou tout au moins CHF 100'000.-) dépassent largement les montants alloués par les tribunaux pour tort moral, en application de l'art. 49 CO. Au regard de ces éléments, les arguments avancés par les recourants ne se révèlent pas assez convaincants. Ainsi, les recourant ne démontrent pas que le versement de CHF 190'000.- constituait en réalité une indemnité pour tort moral et/ou congé abusif/injustifié convenue par les parties. De ce fait, l'imposition des CHF 190'000.- en tant qu'indemnité de départ ne peut qu'être confirmée.

14) Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté. Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement, ceux-ci succombant (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne leur sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * *