

## **NE\_GERICHTE TA.1998.242 vom 8. September 1998**

NE Tribunal cantonal, 1998-09-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne\\_gerichte\\_TA.1998.242](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_TA.1998.242)

FR: NE\_GERICHTE TA.1998.242 du 8 septembre 1998

IT: NE\_GERICHTE TA.1998.242 del 8 settembre 1998

### **Volltext**

A. Durant de nombreuses années, G. a travaillé comme correspondant neuchâtelois pour la société X..

Il dirigeait de façon autonome une rédaction décentralisée à Neuchâtel,

qui comportait environ six personnes. Dès le 1er janvier 1996, la société X. a imposé à G. le passage d'une activité de correspondant à plein temps (40 heures par semaine), pour le canton de Neuchâtel, à celle de journaliste à mi-temps (20 heures par semaine), au sein de la rédaction principale à Genève.

Le 11 janvier 1997 a été notifiée à G. la décision concernant la taxation ordinaire 1996.

Cette décision prenait en considération les revenus suivants :

"- Revenu effectif Fr. 113'400.--

- Revenu total Fr. 111'000.--

- Revenu imposable Fr. 108'500.--"

Contre cette décision, G. a déposé une

réclamation, prétendant être en droit d'obtenir une taxation intermédiaire en raison d'une réduction de son salaire à 50'163 francs, d'un changement fondamental de l'activité et d'un changement de lieu de travail imposé par son employeur. Par décision du 25 février 1997, le service des contributions a rejeté la réclamation et maintenu la taxation ordinaire pour 1996. Il a estimé qu'il n'y avait pas en l'occurrence changement de profession au sens des articles 47 al.1 LCdir et 105 al.1 LCdir, les activités et les conditions dans lesquelles G. les exerce ne s'étant pas transformées de fond en comble.

Le 18 mars 1997, G. a interjeté recours au

Département des finances et des affaires sociales contre la décision précitée.

B. Par décision du 8 juin 1998, le Département des finances et des affaires sociales a rejeté le recours. Il a fait application de la jurisprudence et de la doctrine qui sont d'avis qu'un recul dans l'échelon

professionnel, lié à des difficultés économiques, ne constitue pas un changement de profession et ne peut par conséquent donner lieu à une taxation intermédiaire. La jurisprudence ayant par ailleurs retenu que le passage d'une activité lucrative à temps complet à une activité à mi-temps n'était pas un motif de taxation intermédiaire, de même qu'un changement de place à l'intérieur du même domaine professionnel, lié à une diminution de salaire, le département a exclu une taxation intermédiaire pour ce second motif également.

C. G. interjette recours au Tribunal administratif contre la décision du Département des finances et des affaires sociales. Il conclut à la cassation de la décision attaquée, principalement à ce qu'il soit dit qu'il a le droit d'obtenir une taxation intermédiaire, subsidiairement au renvoi de la cause à l'autorité intimée pour nouvelle décision au sens des considérants. Il fait valoir en résumé que c'est de façon arbitraire que l'autorité intimée a nié l'existence d'une cessation de son activité lucrative entraînant une modification durable, et supérieure à 20 %, de son revenu. Il estime que c'est également de façon insoutenable que l'autorité intimée s'est bornée à constater un recul dans l'échelon professionnel, sans même se poser la question de savoir si le genre ou le mode d'activité qu'il exerçait s'étaient profondément modifiés. Enfin, à supposer que l'autorité intimée ait tranché implicitement la question par la négative, il estime que sa décision serait quoi qu'il en soit arbitraire dans la mesure où elle s'écarterait sans motif de la jurisprudence du Tribunal administratif relative au changement de profession.

D. Le 27 juillet 1998, le Département des finances et des affaires sociales conclut au rejet du recours sans formuler d'observations.

#### C O N S I D E R A N T

en droit

1. Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.
2. a) Pour calculer l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'article 47 al.1 LCdir prévoit que l'année de calcul correspond en principe à l'année civile précédant celle de la taxation. Il y a toutefois

lieu de procéder à une taxation intermédiaire lorsque le revenu se modifie de façon durable au cours de l'année de taxation, pour l'une des causes énumérées à l'article 105 al.1 LCdir et au nombre desquelles figurent le début ou la cessation d'une activité lucrative ainsi qu'un changement de profession. Cette dernière condition doit être interprétée restrictivement du moment qu'elle aménage une exception au régime d'imposition ordinaire (RJN 1992, p.181; Jung/Agner, Kommentar zur direkten Bundessteuer, Ergänzungsband des Kommentars von Heinz Masshardt, Zurich, 1989, p.105).

b) Le recourant estime qu'il y a lieu de considérer en l'occurrence qu'il y a cessation d'une activité lucrative au sens des articles 48 et 105 LCdir. Il n'y a cessation d'une activité à but lucratif que si le contribuable arrête entièrement ou pour l'essentiel l'activité qui tend à obtenir un revenu. Il ne peut donc s'agir, en principe, que de la cessation de l'occupation principale, à laquelle le contribuable consacrait le meilleur de son temps et dont il tirait l'essentiel de ses revenus du travail, et non de simples occupations accessoires (Masshardt et Gendre, Commentaire IDN, 1980, note 9 ad; art.96i, f, d et les références citées; RJN 1986, p.167). La jurisprudence fédérale et la doctrine considèrent que le passage d'une activité à plein à une activité à mi-temps ne peut être considéré comme une cessation de l'activité lucrative (RDAF 1985, p.281; Rivier, Droit fiscal suisse, Neuchâtel 1980, p.263; Masshardt, Kommentar zur direkten Bundessteuer, 2e éd., 1985, p.442; Jung/Agner, Kommentar zur direkten Bundessteuer, Ergänzungsband zur 2. Auflage des Kommentar von Heinz Masshardt, 1989, p.105; Pichon, StR 1987, p.248).

c) Seul peut dès lors éventuellement entrer en ligne de compte dans le cas présent un changement de profession.

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, il ne se justifie pas de donner au terme "profession" son sens le plus large et d'admettre comme changement de profession toute modification ou diminution du traitement, une promotion ou même un changement de classe. Ainsi, pour le caissier d'une banque qui devient fondé de pouvoir dans le même ou un autre établissement, il n'y aura pas de changement de profession. Une autre interprétation porterait au principe assimilant le revenu de la période de calcul au revenu de la période fiscale une atteinte telle que

son maintien même serait remis en question. En revanche, on ne saurait non plus limiter le sens de l'expression "changement de profession" au cas exceptionnel où le contribuable, abandonnant l'état qui était d'abord le sien, en a pris un autre, par exemple lorsqu'un cultivateur devient gendarme, un employé de bureau terrassier ou un cheminot représentant de commerce. Le maintien du principe n'exige pas une telle rigueur. On admet donc qu'il y a changement de profession lorsque le genre ou le mode d'activité du contribuable se modifie profondément, soit que le contribuable ait changé d'état, soit que le conservant, il ait vu sa condition fondamentalement transformée. Il en est ainsi par exemple lorsqu'un travailleur passe d'une condition dépendante à une condition indépendante ou lorsque, d'exploitant individuel, il devient directeur de l'entreprise transformée en société anonyme ou lorsqu'un employé auxiliaire est nommé fonctionnaire (RJN 1989, p.214-215 ainsi que les références) ou lorsqu'un travailleur passe d'une profession essentiellement manuelle à une activité commerciale ou encore lorsqu'un travailleur exerçant une fonction dirigeante occupe un emploi subalterne d'un niveau très inférieur pour compléter sa retraite, une fois atteinte la limite d'âge dans l'emploi précédant (ATF 80 I 361; Rivier, Droit fiscal suisse, Neuchâtel 1980, p.263 et les références citées; RJN 1980-81, p.173). Une modification du revenu, même importante, ne suffit pas à faire présumer d'un changement de profession. En outre, ni un simple changement de place, ni un avancement ou un recul dans l'échelon professionnel en raison de difficultés économiques ne donnent lieu à une taxation intermédiaire (Masshardt et Gendre, op. cit., note 17 ad 96 IDN; RJN 1983, p.176 et les références citées). Enfin, le passage d'une activité lucrative à temps complet à une activité lucrative à mi-temps - et inversement - n'est pas à lui seul un motif de taxation intermédiaire (RDAF 1985, p.281, 1990, p.31 ainsi que les références citées).

En application de cette jurisprudence, le Tribunal administratif (RJN 1980-81, p.172) a notamment considéré qu'une personne qui avait dû renoncer pour des raisons médicales à une fonction à plein temps d'employé cadre dans une entreprise, dans laquelle elle était responsable de toute la comptabilité et de questions de personnel, pour un travail à mi-temps

comme simple employé chargé de problèmes de comptabilité dans une étude de notaire, constituait, en particulier au niveau de son engagement personnel, une modification suffisante de ses conditions de travail pour que l'on admette un changement de profession au sens de l'article 105 LCD.

3. C'est dès lors à juste titre que le recourant reproche à l'autorité intimée de ne pas avoir examiné si le genre ou le mode d'activité qu'il exerçait précédemment s'est profondément modifié au sens de la jurisprudence susmentionnée. En effet, l'attestation établie le 13 janvier 1997 par la société X. ne permet pas de résoudre cette question étant donné qu'elle ne fait que mentionner la réduction du temps de travail de 100 à 50 %, sans y préciser en quoi consistent précisément les deux activités dont il est question. Il se justifie dès lors de renvoyer la cause au Département des finances afin qu'il examine quel était le statut de G. lorsqu'il travaillait à Neuchâtel en tant que correspondant à plein temps et quel est son statut actuel, ce non seulement en ce qui concerne le temps de travail, mais également quant au rapport de dépendance ou d'indépendance du recourant à l'égard de son employeur.

4. Pour ces motifs, le recours doit être admis et la cause renvoyée au Département des finances et des affaires sociales pour nouvelle décision au sens des considérants. Vu le sort de la cause, il est statué sans frais, l'avance de 550 francs devant être restituée à G. . Ce dernier a par ailleurs droit à une indemnité de dépens (art.48 al.1 LPJA) pour la première et la seconde instance.

Par ces motifs,

#### LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

1. Annule la décision du Département des finances et des affaires sociales du 8 juin 1998.

2. Renvoie la cause au Département des finances et des affaires sociales pour instruction complémentaire et nouvelle décision au sens des considérants.

3. Alloue au recourant une indemnité de dépens de 300 francs pour la première instance et de 400 francs pour la seconde instance.

4. Statue sans frais et restitue au recourant son avance de frais par 550

francs.

Neuchâtel, le 8 septembre 1998

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.