

## VD\_OMNI FI.1990.0038 vom 10. Juli 1992

VD Tribunal cantonal, 1992-07-10, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.1990.0038](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1990.0038)

FR: VD\_OMNI FI.1990.0038 du 10 juillet 1992

IT: VD\_OMNI FI.1990.0038 del 10 luglio 1992

### Regeste

c/ CI Nyon | Taxation intermédiaire pour celui qui passe de livreur-vendeur de produits laitiers à collaborateur au service externe (ventes) d'une société d'assurances.

### Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 10.07.1992 FI.1990.0038

c/ CI Nyon | Taxation intermédiaire pour celui qui passe de livreur-vendeur de produits laitiers à collaborateur au service externe (ventes) d'une société d'assurances.

canton de vaud TRIBUNAL ADMINISTRATIF - A R R E T - 10 juillet 1992 \_\_\_\_\_

sur le recours interjeté par A. \_\_\_\_\_, à X. \_\_\_\_\_, représenté dans le cadre de la présente procédure par Sett Fiduciaire SA, rue de Berne 9, 1211 Genève 11, contre la décision du 18 août 1988 de la Commission d'impôt du district de Nyon (ci-après : la Commission d'impôt), concernant la taxation en matière d'impôt direct cantonal et communal pour la période fiscale 1985-1986 (taxation intermédiaire).

\*\*\*\*\* Statuant à huis clos, le Tribunal administratif, composé de MM. J.-C. de Haller, président J. Koelliker, assesseur R. Lavanchy, assesseur Greffier : J.-C. Perroud constate en fait : \_\_\_\_\_ A. Né le 2 janvier 1956 en \_\_\_\_\_, A. \_\_\_\_\_ est arrivé en Suisse en 1982. Au bénéfice d'une formation de dessinateur dans le domaine de la mécanique, il s'est toutefois rapidement dirigé vers la vente. Dès son arrivée en Suisse, il a travaillé comme vendeur au rayon des fruits et légumes pour la Société B. \_\_\_\_\_, à Y. \_\_\_\_\_, avant de se faire engager le 16 mai 1983 en qualité de chauffeur-vendeur au service de C. \_\_\_\_\_, dépôt de Y. \_\_\_\_\_. Son contrat d'engagement auprès de C. \_\_\_\_\_ prévoyait le mode de rémunération suivant : " Votre salaire mensuel brut est de Fr. 3'000.--. Après formation, votre rémunération sera liée à vos performances de vente et modifiée comme suit : - salaire annuel brut de base : Fr. 2'050.-- x 13, au prorata; - commissions sur chiffre d'affaires : 0,3 % sur C.A. des produits de base (lait, crème, beurre, fromages à pâte dure) 4 % sur C.A. des fabrications L. R. (yoghourts et desserts, fromages à pâte molle et fromages frais) 1,5 % sur C.A. des autres produits de négoce." Pour les années 1983, 1984 et 1985, A. \_\_\_\_\_ a réalisé un salaire brut de respectivement Fr. 21'335.--, Fr. 39'949.80 et Fr. 30'025.80. C'est dire que les commissions sur chiffre d'affaires se situaient au départ aux alentours de Fr. 1'000.-- par mois et sont passées à environ Fr. 2'000.-- en fin de contrat. B. \_\_\_\_\_ a quitté son emploi pour entrer, dès le 1er août 1985, au service de la D. \_\_\_\_\_, à Z. \_\_\_\_\_, en qualité d'inspecteur acquisateur au service externe. Dans le cadre de l'agence, le recourant a reçu une formation intensive spécifique au domaine des assurances (connaissance de la tarification, de la législation fiscale, du principe du troisième pilier, etc.), facilitée, aux dires de son employeur, par une capacité exceptionnelle d'assimilation et de mémorisation (cf. attestation du 6 décembre 1989). Selon les certificats

de salaire délivrés par son employeur, A. \_\_\_\_\_ a reçu un salaire brut de Fr. 28'091.-- pour 1985 et de Fr. 19'010.-- pour 1986. La plus grande partie de ce salaire (80 % env.) était constituée de commissions (salaire fixe : Fr. 800.-- env. par mois; frais : Fr. 300.-- env.).

C. A. \_\_\_\_\_ a changé d'employeur en date du 31 mars 1986 et a été engagé à Y. \_\_\_\_\_ par la compagnie E. \_\_\_\_\_ comme collaborateur au service de vente avec le titre d'inspecteur d'assurances sans qu'une formation complémentaire ne soit nécessaire, hormis en ce qui concerne les nouveaux tarifs appliqués par le groupe. A côté d'un salaire fixe de Fr. 200.- et d'un montant de Fr. 600.- à titre de frais professionnels (cf. attestation de son employeur du 26 septembre 1988), A. \_\_\_\_\_ a tiré l'essentiel de son revenu des diverses commissions attribuées en fonction des objectifs atteints (commissions d'acquisition, commissions de maintien du portefeuille, commissions de rappel sur chiffre d'affaires). Selon les certificats de salaire délivrés par son employeur pour les années 1986 à 1988, A. \_\_\_\_\_ a réalisé des salaires bruts de respectivement Fr. 100'774.75, dont Fr. 71'041.55 à titre de commissions, de Fr. 160'032.55, dont Fr. 130'979.40 à titre de commissions, et de Fr. 136'058.-, dont Fr. 86'480.- à titre de commissions. D.

Par décision du 18 août 1988, la Commission d'impôt a notifié au recourant une taxation intermédiaire pour changement de profession avec effet au 1er août 1985, arrêtant le revenu imposable à Fr. 71'700.-. E.

Par acte du 30 août 1988, agissant par l'intermédiaire de la Fiduciaire Sett SA, A. \_\_\_\_\_ a recouru contre cette décision en concluant à son annulation. A l'appui de son pourvoi, il fait valoir que son passage de chauffeur-vendeur aux C. \_\_\_\_\_ à agent d'assurance auprès de la D. \_\_\_\_\_ ne constitue pas un motif de taxation intermédiaire dans la mesure où il n'a pas changé d'activité, ni de système de rémunération, seul le secteur d'activité ayant changé.

F. L'autorité fiscale a maintenu sa décision en considérant que par ses engagements successifs auprès des compagnies D. \_\_\_\_\_ et E. \_\_\_\_\_, l'intéressé avait embrassé un autre état dans la mesure où il a dû suivre une formation intensive et spécifique à la branche. Dans ses déterminations, déposées le 7 septembre 1990, l'Administration cantonale des impôts (ci-après : l'ACI) a conclu au rejet du recours. G. Le Tribunal administratif a tenu audience le 25 mars 1992, en présence du recourant et d'un représentant de l'ACI qui ont été entendus dans leurs explications, arguments et conclusions. Leur argumentation sera reprise ci-après, dans toute la mesure utile. et considère en droit : \_\_\_\_\_ 1.

Aux termes de l'art. 70 LI, une taxation intermédiaire doit être effectuée, entre autres, quand les bases d'imposition d'une personne physique se sont modifiées d'une façon durable au cours de la période de taxation en raison notamment d'un changement de profession. La taxation intermédiaire ne se fait ainsi qu'à une double condition, à savoir, d'une part, la survenance d'un motif de taxation intermédiaire et, d'autre part, une modification durable des bases de la taxation, qui doit être une conséquence du motif de la taxation intermédiaire (ATF 81 I 292 c. 3; RDAF 1985, p. 362). En l'espèce, la modification durable des bases d'imposition n'est ni contestable, ni contestée, dans la mesure où le recourant a vu ses revenus fortement progresser dès qu'il est entré au service d'une société d'assurances (1er août 1985) et qu'il travaille dans ce domaine depuis près de 7 ans. Reste à examiner si le motif pouvant justifier en l'occurrence une taxation intermédiaire, à savoir le changement de profession, est réalisé. 2

Selon la doctrine et la jurisprudence du Tribunal fédéral (Rivier, Droit fiscal suisse, 1980, p. 262; ATF 92 I 55), il ne se justifie pas de donner au terme "profession" son sens le plus large et d'admettre comme changement de profession toute modification de l'emploi occupé par le contribuable, c'est-à-dire la simple augmentation ou diminution du traitement, une

promotion ou même un changement de place. Ainsi, pour le caissier d'une banque qui devient fondé de pouvoir dans le même établissement ou dans un autre 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 un 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 qu'à l'intérieur d'un même état, il ait vu sa condition fondamentalement transformée (ATF 79 I 354; ATF 79 I 69). Känzig admet pour sa part un changement de profession lorsqu'une modification fondamentale survient dans la situation professionnelle exercée jusqu'alors ou dans l'exercice de celle-ci (Känzig, Wehrsteuer, 2<sup>e</sup> éd., 1982, no 21 ad art. 42 AIFD).

b) L'Administration cantonale des impôts soutient que A. \_\_\_\_\_ a embrassé un autre état au sens de la jurisprudence précitée. Le recourant prétend pour sa part que ses activités au sein des compagnies d'assurance ne diffèrent de celles qu'il exerçait au service de C. \_\_\_\_\_ que par le secteur d'activité, son métier de vendeur restant toujours la base de ses activités.

c) Dans un arrêt relatif à un cas semblable, en matière d'impôt fédéral direct (Archives 46, p. 497; RDAF 1978, p. 321), le Tribunal fédéral a estimé qu'il fallait considérer l'activité professionnelle du contribuable et l'augmentation du revenu qui en résulte dans son ensemble. Il a ainsi admis que l'activité commerciale ("die Tätigkeit des Kaufmanns") ne pouvait être comprise comme une profession unique et homogène, mais que dans le large champ des activités commerciales, des modifications fondamentales de l'activité à but lucratif étaient possibles, qui doivent être qualifiées de changement de profession au sens de l'Arrêté sur l'impôt fédéral direct (AIFD) et qui justifient une taxation intermédiaire à cause des effets qu'elles produisent sur la situation financière du contribuable. Le Tribunal de céans estime qu'il y a lieu de s'en tenir à ces principes en matière d'impôt cantonal également.

d) Dans le cas d'espèce, on doit admettre que la situation professionnelle du recourant a subi de profondes modifications suite à son passage du secteur alimentaire au domaine des assurances, et cela même s'il est toujours resté de condition dépendante (son statut est, depuis mai 1983, celui d'un voyageur de commerce au sens des art. 347 ss CO) : aa) le domaine d'activité a fondamentalement changé dans la mesure déjà où le domaine des assurances ne présente aucun rapport direct avec le secteur alimentaire; le fait que A. \_\_\_\_\_ a dû suivre une formation intensive spécifique et mettre à profit une capacité d'assimilation qualifiée d'exceptionnelle par son employeur en est une preuve suffisante; bb) la clientèle n'est plus la même; cc) le produit n'est plus le même : auparavant il s'agissait de marchandises, maintenant de services; dd) le mécanisme de vente est également sensiblement modifié; en particulier l'activité de démarchage a pris une part nettement prépondérante dès la prise d'activité dans le domaine des assurances, ce que confirme la modification de la structure du salaire (l'essentiel du salaire est constitué de commissions).

e) En conclusion, s'il y a lieu de reconnaître que l'inclination du recourant pour la vente s'est déjà développée par le biais de ses précédents emplois dans le secteur alimentaire et lui a certainement servi à s'adapter plus facilement à son nouvel emploi, il faut à tout le moins admettre qu'à l'intérieur de ce large cadre que représente le métier de vendeur, sa situation s'est considérablement modifiée tant par l'objet vendu et la clientèle y relative, que par le mécanisme de vente et la

façon d'acquérir le revenu, de sorte qu'une taxation intermédiaire se justifie. 3.

Vu ce qui précède, le recours doit être rejeté et la décision attaquée maintenue. En application de l'art. 55 LJPA, un émolument de justice, arrêté à Fr. 500.--, est mis à la charge du recourant. Par ces motifs, le Tribunal administratif a r r ê t e : I. Le recours est rejeté; la décision du 18 août 1988 de la Commission d'impôt du district de Nyon est maintenue. II. Un émolument de justice, arrêté à Fr. 500.-- (cinq cents francs) est mis à la charge du recourant, A.\_\_\_\_\_. Lausanne, le 10 juillet 1992 Au nom du Tribunal administratif : Le président

: Le greffier : Le présent arrêt est notifié : - au recourant, A.\_\_\_\_\_, par l'intermédiaire de sa mandataire, Sett Fiduciaire SA, rue de Berne 9, 1211 Genève 11; - à l'Administration cantonale des impôts, rue de la Paix 6, 1014 Lausanne, en 3 exemplaires dont un à l'intention de la Commission d'impôt et recette du district de Nyon, avec le dossier en retour.

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