

# VD\_OMNI FI.1997.0134 vom 29. Dezember 1999

VD Tribunal cantonal, 1999-12-29, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.1997.0134](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1997.0134)

FR: VD\_OMNI FI.1997.0134 du 29 décembre 1999

IT: VD\_OMNI FI.1997.0134 del 29 dicembre 1999

## Regeste

c/ACI | Refus de taxation intermédiaire à la recourante au chômage du 1.12.1993 au 31.12.1994: compte tenu des gains intermédiaires réalisés, les bases d'imposition ne se sont pas modifiées de manière essentielle.

## Erwägungen

### E. 23

août 1997 contre une décision sur réclamation du 13 août 1997 a été formé par acte écrit et motivé dans le délai légal de trente jours prévu par les art. 104 de la loi sur les impôts directs cantonaux (LI) et 140 de la loi sur l'impôt fédéral direct (LIFD). Partant, le recours est recevable en la forme. 2. a) En vertu des art. 16 al. 1 LIFD et 20 LI, l'impôt sur le revenu des personnes physiques a pour objet tous les revenus du contribuable. En l'absence de circonstances spéciales, cet impôt est calculé sur la base du revenu moyen réalisé pendant les deux années civiles ayant précédé la période fiscale (art. 43 LIFD, 69 et 71 LI). Cette règle repose ainsi sur la fiction que les éléments imposables du contribuable ne se modifient pas de manière sensible pendant les périodes de calcul et de taxation. La loi fiscale prévoit toutefois un tempérament à cette règle afin d'éviter des distorsions trop importantes entre la charge fiscale du contribuable et sa capacité contributive (Arch. 24, p. 283; Arch. 25, p. 309). Ainsi, selon l'art. 70 al. 1 LI, si les bases d'imposition d'une personne physique se sont modifiées de façon durable au cours de la période de taxation en raison " du début ou de la cessation d'une activité lucrative, d'un changement de profession, (...) " une nouvelle taxation doit être faite (taxation intermédiaire), pour le reste de cette période, quant aux éléments du revenu et de la fortune touchés par cette modification. Le revenu se détermine d'après l'art. 71 al. 3 LI et la fortune d'après son état au moment où se produit la modification. Les autres revenus, non touchés par le motif donnant lieu à la taxation intermédiaire, demeurent établis sur la base des recettes des deux années précédentes. Le droit fédéral contient une disposition analogue à l'art. 45 LIFD qui prévoit une taxation intermédiaire dans les mêmes circonstances. La taxation intermédiaire suppose ainsi la réunion de deux conditions. Il faut premièrement qu'un des motifs de taxation intermédiaire énumérés par la loi soit réalisé et, deuxièmement, que les bases d'imposition se soient modifiées de manière durable et essentielle. b) De jurisprudence constante, le Tribunal fédéral a jugé que l'énumération des motifs de taxation intermédiaire prévue par la loi est exhaustive (RDAF 1990 p. 29 et ss; ATF 110 Ib 315 consid. a; ATF 109 Ib 11; voir aussi Jung/Agner, Kommentar zur direkten Bundessteuer, Ergänzungsband zur 2. Auflage, Zurich 1989, p. 104). En outre, il a rappelé dans de nombreux arrêts que l'art. 45 LIFD doit être interprété de façon restrictive (ATF 110 Ib 314, Arch. 54, p. 50; Arch. 57, p. 155, Arch. 53, p. 190 consid. 2; Arch. 60, p. 254, consid. 3a). En effet, bien que les règles sur la taxation intermédiaire ne permettent pas de supprimer toutes les rigueurs qui résultent du

système d'imposition fondé sur le revenu des deux années précédentes, le Tribunal fédéral a souligné qu'il n'appartenait pas au juge, mais bien au législateur d'affiner les règles applicables pour en diminuer les effets (voir par exemple ATF du 16 mars 1984, StE 1984 B 63.13 Nr. 3). c) La fin de l'activité lucrative figure parmi les cas de taxation intermédiaire. En règle générale, il y a lieu de procéder à une seule taxation intermédiaire en raison du début ou de la cessation de l'activité lucrative: à savoir au moment de l'entrée dans la vie active et lors de la cessation de l'activité lucrative liée à l'âge ou à l'état de santé du contribuable (ATF 110 Ib 315, consid. a-d). Ce motif est réalisé lorsque l'activité est fortement diminuée voire pratiquement insignifiante (Känzig, Complément, ad art. 42, p. 781, n.12). Le contribuable doit avoir renoncé à son activité et ne plus avoir d'occupation dont il retire un revenu. Si la jurisprudence admet que la renonciation ne doit pas être nécessairement définitive, elle doit néanmoins avoir une certaine durée (RDAF 1962, p. 196). Ainsi, un abandon passager de l'activité lucrative principale ne constitue pas un motif de taxation intermédiaire (RDAF 1967, p. 289; RDAF 1970, p. 79; RDAF 1976, p. 43). Par ailleurs, il ne peut 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, et non de simples occupations accessoires (Arch. 14, p. 291). Il s'ensuit que le passage d'une activité lucrative à temps complet à une activité à mi-temps ne constitue pas non plus un motif de taxation intermédiaire (Arch. 53, p. 188, RDAF 1985, p. 281; Masshardt-Gendre, commentaire IDN, no 16 ad art. 42). En résumé, les taxations intermédiaires en raison du début ou de la cessation d'une activité lucrative, ainsi que d'un changement de profession, supposent une modification structurelle profonde de la situation professionnelle dans son ensemble, au point que le maintien de la taxation ordinaire bisannuelle ne peut plus être justifié (ATF 110 Ib 313, publié dans RDAF 1986, p. 84 et confirmé par ATF 115 Ib 8 et StE 1991 B 63.13 No 26 et 31). d) Le début d'une période de chômage et ses conséquences en matière de taxation fiscale font l'objet d'une circulaire édictée par l'ACI (circulaire de l'ACI relative aux incidences fiscales du chômage no 25). Il y est précisé qu'une taxation intermédiaire ne se justifie que lorsque la période de chômage dure une année ou davantage (chômage de longue durée). Dans ce cas, il y a lieu de procéder le cas échéant à une taxation intermédiaire avec effet au moment de la perte d'emploi. Une nouvelle taxation interviendra pour cessation d'activité si l'intéressé reste sans emploi à l'échéance de son droit aux prestations de chômage. Il en va de même si le contribuable reprend une activité durable. L'autorité de taxation procédera alors à une taxation intermédiaire au moment de la reprise - "peu importe que cette dernière soit liée ou non à un changement de profession" (circulaire de l'ACI no 25, no 2.1.4). En revanche, lorsque la période de chômage est inférieure à une année, le contribuable n'a en principe pas droit à une taxation intermédiaire, mais peut requérir différentes mesures (prolongation du délai de paiement, échelonnement, abandon des intérêts moratoires, suppression de la majoration). En droit fédéral, l'Administration fédérale des contributions a édicté une circulaire concernant les instructions pour l'application des art. 42 et 96 AIFD (taxation intermédiaire) qui retient le même principe (Circulaire du 17 décembre 1985, Arch. 54, p. 444, spéc. p. 451). La jurisprudence a également eu l'occasion de confirmer cette pratique, en ce sens qu'à moins d'un chômage complet excédant une année, une taxation intermédiaire ne se justifie en principe pas (StE 1996 B 63.13 Nr. 48). En somme, le chômage de longue durée est assimilé au changement de profession: l'un et l'autre donnent lieu à taxation intermédiaire à des conditions semblables parce que l'on présuppose que la perte d'emploi débouchera sur un changement de profession ou - plus exactement - sur une

situation économiquement comparable à un changement de profession. Cette assimilation n'est en soi pas critiquable. Elle s'explique par le caractère précaire de la situation du chômeur qui voit ses perspectives de réinsertion professionnelle d'autant plus compromises que le chômage perdure. En outre, le changement de profession est souvent directement lié à la perte de l'emploi exercé antérieurement (voir le rapport du Conseil d'Etat du 19 mars 1993, in BGC, juin 1993, p. 788 ss). 3. En l'espèce, la recourante a travaillé jusqu'au 30 novembre 1993 en qualité de secrétaire. Son revenu annuel net s'élevait en 1993 à 83'289 fr. Dès le 1er décembre 1993, elle a entamé une période de chômage qui s'est étendue au-delà du 31 décembre 1994. Ainsi, une taxation intermédiaire n'aurait pas pu intervenir avant le 30 novembre 1994, soit avant l'écoulement d'une année de chômage complet. Au demeurant, il apparaît que, durant l'année 1994, A. \_\_\_\_\_ a effectué diverses missions de travail temporaire (env. 800 heures) qui lui ont procuré un revenu (des gains intermédiaires au sens de la loi sur le chômage) de 16'577 fr. net. Aussi est-ce à juste titre que la commission d'impôt, puis l'ACI ont considéré que les bases d'imposition de l'intéressée ne s'étaient pas modifiées de manière durable et essentielle. En définitive, la décision entreprise doit être confirmée en ce sens qu'il n'y avait pas lieu d'effectuer une taxation intermédiaire durant la période fiscale 1995-1996. En revanche, au vu des pièces produites en cours d'instance, l'autorité intimée a admis que le revenu imposable de la recourante pour la période 1995-1996 soit fixé à 69'900 fr. Dès lors, le recours doit être admis dans cette mesure. 4. La recourante allègue par ailleurs qu'elle a ouvert action devant la Cour civile du Tribunal cantonal contre D. \_\_\_\_\_ SA et F. \_\_\_\_\_, expliquant en outre que le capital de D. \_\_\_\_\_ est détenu par la Fondation E. \_\_\_\_\_ qui oeuvre à des fins de bienfaisance. Enfin, il apparaît au dossier que F. \_\_\_\_\_, exploitante du " B. \_\_\_\_\_ " , a déposé une plainte pénale contre A. \_\_\_\_\_ pour extorsion, chantage, contrainte et insoumission à une décision de l'autorité. Bien qu'il ait examiné ces éléments du dossier, le Tribunal de céans ne voit cependant pas en quoi ces allégations sont pertinentes. Si la recourante entend fonder sur ces éléments une prétention qu'elle aurait elle-même (et non son mandataire William L. Bonjour) contre un précédent employeur, la société D. \_\_\_\_\_ SA ou la Fondation E. \_\_\_\_\_, c'est à juste titre que la commission d'impôt n'en a pas tenu compte dans la taxation litigieuse, tant cette prétendue "créance" paraît incertaine. Enfin, la recourante contesterait apparemment les chiffres du certificat de salaire qu'elle a elle-même produit (pièce 5 de son bordereau), mais sans apporter d'autres explications. Il semble que le grief ait trait ici encore aux prétentions envisagées plus haut contre l'employeur. Ces questions relèvent de la compétence du juge civil ou pénal. Elles sont sans incidence sur l'issue du présent litige. 5. Vu les considérants qui précèdent, il y a lieu d'admettre très partiellement le recours, les frais étant à la charge de la recourante.

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