

# VD\_OMNI FI.2013.0105 vom 23. Juni 2015

VD Tribunal cantonal, 2015-06-23, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2013.0105](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2013.0105)

FR: VD\_OMNI FI.2013.0105 du 23 juin 2015

IT: VD\_OMNI FI.2013.0105 del 23 giugno 2015

## Regeste

A. X. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, Office d'impôt du district du Pays-d'Enhaut | Recours formé par une contribuable contre la décision sur réclamation de l'ACI confirmant la prise en compte dans la détermination de son revenu imposable d'un montant de 50'000 fr. perçu à titre de "dédommagement". La recourante et son ancien bailleur ont en effet conclu en octobre 2008 une transaction dont il résulte en substance que le bail de l'intéressée était prolongé de façon unique et définitive jusqu'au 30 juin 2010, respectivement que si son déménagement intervenait avant le 31 mai 2009, un "dédommagement" de 50'000 fr. lui serait octroyé par le bailleur. Cela étant, il s'impose de constater qu'à partir du moment où la Commission de conciliation a pris acte de cette transaction pour valoir jugement, le droit de la recourante à la prolongation du bail n'était plus incertain; elle a ainsi renoncé unilatéralement à l'exercice de ce droit moyennant le versement de l'indemnité prévue. On ne saurait pour le reste considérer qu'elle aurait perçu le montant concerné en réparation d'un dommage et/ou d'un tort moral - c'est bien plutôt pour des motifs économiques, en vue de la réalisation d'un projet immobilier, que le bailleur s'en est acquitté. L'indemnité en cause constitue dès lors un revenu imposable, peu important pour le reste de déterminer si elle doit être imposée en application de la clause générale d'imposition ou en tant qu'indemnité obtenue en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit. Rejet du recours et confirmation de la décision attaquée. Recours au TF rejeté par arrêt du 18 février 2016 (ATF 2C\_625/2015).

## Erwägungen

### E. 1

Interjeté en temps utile (cf. art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct - LIFD; RS 642.11 - et 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA-VD; RSV 173.36 -, applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux - LI; RSV 642.11), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par analogie par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

### E. 2

Le litige porte sur le caractère imposable du montant total de 50'000 fr. perçu par la recourante à titre de "dédommagement" en application de la transaction du 8 octobre 2008. a) Le litige a trait à l'impôt cantonal et communal ainsi qu'à l'impôt fédéral direct. A l'instar de l'ACI, et comme la jurisprudence le lui permet, le tribunal statuera sur le recours aussi bien pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, d'une part, que pour ce qui concerne l'impôt fédéral direct, d'autre part (ATF 131 II 553 consid. 4.2; arrêt FI.2012.0102 du 28 février 2013 consid. 2 et les références). b) L'impôt sur le revenu a pour

objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct - LIFD; RS 642.11 - et 19 al. 1 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux - LI; RSV 642.11). De façon générale, le revenu constitue l'ensemble des biens économiques qui échoient à une personne pendant une certaine période et qu'elle peut utiliser pour satisfaire ses besoins personnels sans que sa fortune ne diminue; sous réserve des exceptions et exonérations prévues par la loi, toutes les formes de revenu sont en principe imposables (ATF 117 Ib 1 consid. 2b; TF, arrêt 2C\_673/2010 du 9 mars 2011 consid. 3.1; arrêt FI.2014.0079 du 14 avril 2015 consid. 3). c) Sont notamment imposables au titre du revenu les indemnités obtenues en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit (art. 23 let. d LIFD et 27 let. d LI). L'interprétation de ces dispositions est controversée; d'une façon générale, la doctrine plaide pour une interprétation restrictive de la notion d'indemnité obtenue en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit (cf. Oberson, Droit fiscal suisse, Bâle 2012, 4<sup>ème</sup> éd., n. 237 p. 162; Ryser/Rolli, Précis de droit fiscal suisse, Berne 2002,

#### **E. 4**

ème éd., n° 37 p. 180 s, où il est en particulier relevé que pris à la lettre, l'art. 23 let. d LIFD traiterait "de manière arbitrairement différente [...] la plus-value réalisée lors de l'aliénation d'un élément de fortune (exonérée) et [...] la compensation obtenue pour l'abandon de cet élément (imposable)", de sorte que, selon ces auteurs, "chaque fois que le droit auquel il a été renoncé est attaché à un bien dont l'aliénation pure et simple pourrait conduire théoriquement à dégager une plus-value exonérée, l'imposition, au titre du revenu, de l'indemnité reçue pour sa renonciation est contraire à l'économie de la loi"). S'agissant spécifiquement de la question de l'application de ces dispositions en cas d'indemnisation dans le cadre d'un jugement ou d'une transaction, il résulte en particulier ce qui suit du Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct (CR-LIFD, Noël, art. 23 LIFD N 26 ss): "L'analyse fiscale est différente lorsque le paiement intervient aux termes d'un jugement. Le titulaire du droit ne peut être vu comme renonçant à celui-ci, puisqu'il a précisément entrepris une procédure pour le faire valoir et s'en est remis au jugement de l'autorité judiciaire. Ce cas de figure n'entre pas à notre sens dans le cadre de l'art. 23 lit. d. Le montant obtenu l'est en réparation du dommage causé par l'impossibilité pour le titulaire d'avoir pu exercer normalement son droit. Or, la réparation d'un dommage ne donne pas lieu à imposition. En cas de transaction, dans ou hors procès, le raisonnement doit être le même, le titulaire du droit acceptant une indemnisation plutôt que de courir le risque de voir celui-ci dénié par le juge. Dans ce cas en effet, l'existence même du droit demeure incertaine et l'art. 23 lit. d ne peut trouver application. [...]" d) En référence au passage du Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct reproduit ci-dessus, la recourante fait en substance valoir qu'elle n'a nullement renoncé à son droit de demander une prolongation du contrat de bail et qu'elle a bien plutôt obtenu la prolongation requise; elle estime qu'elle n'a pas davantage renoncé à l'exercice d'un droit "si elle trouvait un nouveau logement avant le 31.05.2009, étant libre de rester 13 mois de plus si elle ne trouvait pas de logement dans ce délai". Il n'apparaît pas nécessaire de se prononcer sur le bien-fondé de l'interprétation de la portée de l'art. 23 let.d LIFD telle qu'elle résulte du Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct - l'autorité intimée relevant à cet égard qu'il s'agit de l'opinion de la doctrine minoritaire -, dès lors que, quoi qu'il en soit, la situation de la recourante n'est pas comparable à celle évoquée dans cet ouvrage en lien avec les cas de "transaction". A l'évidence en effet, l'intéressée n'a pas accepté une indemnisation plutôt que de courir le risque que le contrat de bail ne soit pas prolongé - bien plutôt, l'existence de

son droit à la prolongation du bail au 30 juin 2010 a formellement été consacrée dans la transaction du 8 octobre 2008 elle-même; en d'autres termes, il s'impose de constater qu'à partir du moment où la Commission de conciliation a pris acte de la transaction pour valoir jugement définitif et exécutoire, le droit de la recourante à la prolongation du bail n'était plus incertain, respectivement que l'intéressée a renoncé unilatéralement à l'exercice de ce droit moyennant le versement du dédommagement prévu. C'est ainsi à l'exercice de son droit de bénéficier de la prolongation au 30 juin 2010 que l'intéressée a renoncé - et non, par hypothèse, à l'exercice de son droit de demander une telle prolongation, avec le risque de le voir dénié par le juge. Pour le reste, on ne saurait considérer que le "dédommagement" perçu par la recourante l'aurait été en réparation d'un dommage et d'un tort moral. Comme le relève à juste titre l'autorité intimée, les éventuelles augmentations de loyers ou frais de déménagement - que l'intéressée aurait également dû supporter, sans indemnité aucune, si elle avait décidé de profiter de son droit à la prolongation du bail postérieurement au 31 mai 2009 - ne sont pas constitutifs d'un dommage à proprement parler. Quant au fait qu'elle a dû quitter une maison qu'elle habitait depuis près de 27 ans et demi et dans laquelle elle a passé une tranche importante de sa vie, il ne saurait pas davantage être considéré comme un tort moral - étant rappelé que, d'une façon générale, la réparation morale suppose une atteinte illicite à la personnalité (cf. art. 49 al. 1 CO). Bien plutôt, il apparaît que le bailleur a versé le montant dont le caractère imposable est litigieux pour des motifs économiques, en vue de la réalisation d'un projet immobilier. Le tribunal considère ainsi qu'une telle indemnité pour résiliation anticipée du bail constitue un revenu imposable, peu important pour le reste, en définitive, à déterminer si le montant en cause doit être imposé en application de la clause générale d'imposition (art. 16 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LI) ou en tant qu'indemnité obtenue en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit (art. 23 let. d LIFD et 27 let. d LI; cf. arrêt FI.2008.0050 du 16 décembre 2008, confirmé par TF, arrêt 2C\_23/2009 du 25 mai 2009, où cette question a été laissée ouverte - peu important sous cet angle, quoi qu'en dise la recourante, que la convention conclue entre les parties dans cette affaire ne prévoie pas la prolongation du congé). 3. Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation attaquée confirmée. Un émolument de 1'500 fr. est mis à la charge de la recourante, qui succombe (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD). Compte tenu de l'issue du litige, il n'y a pas lieu d'allouer une indemnité à titre de dépens (cf. art. 55 al. 1 LPA-VD).

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