

# VD\_OMNI FI.2017.0077 vom 12. Dezember 2018

VD Tribunal cantonal, 2018-12-12, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2017.0077](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2017.0077)

FR: VD\_OMNI FI.2017.0077 du 12 décembre 2018

IT: VD\_OMNI FI.2017.0077 del 12 dicembre 2018

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Recours d'un contribuable contre la décision sur réclamation de l'ACI confirmant l'imposition d'une indemnité versée par son bailleur suite à la résiliation de son contrat de bail. Le recourant conteste que cette indemnité soit considérée comme du revenu imposable. - La résiliation ordinaire (soit dans le respect des délais et termes légaux) du contrat de bail ne crée pas de dommage pour le locataire, même si celui-ci est par la suite amené à payer un loyer plus élevé pour un appartement similaire. L'indemnité payée par son bailleur afin qu'il quitte rapidement l'appartement loué et renonce à une prolongation du contrat doit être considérée comme un revenu et non une indemnité visant à compenser un dommage. - Bien que l'indemnité soit versée par tranche, le recourant a acquis la préention ferme sur l'entier du montant dès la signature de la convention transactionnelle mettant fin à la procédure pendante devant le Tribunal des baux. L'intégralité du revenu est ainsi réputé avoir été réalisé durant l'année fiscale de la signature de la convention. Recours rejeté. Recours rejeté par le TF le 16 décembre 2019 (2C\_44/2019).

## 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 de 50'000 fr. perçu par le recourant en application de l'accord passé le 30 janvier 2014. a) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions – qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt –, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et font l'objet de procédures et de taxations séparées (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 et les références citées). Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut,

partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt; encore faut-il que la motivation de l'arrêt permette de saisir clairement que l'arrêt vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262/263). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt, la détermination du revenu imposable étant réglée de manière semblable par le droit cantonal et fédéral (TF 2C\_625/2015 du 18 février 2016 consid. 6). Le Tribunal statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. CDAP FI.2018.0091 du 6 novembre 2018 consid. 2b et FI.2017.0061 du 2 mars 2018 consid. 2b).

### **E. 3**

a) Selon les art. 16 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LI, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Ces dispositions consacrent la théorie de l'accroissement du patrimoine, respectivement de l'imposition du revenu global net (" Reinvermögenszugangstheorie "; cf. ATF 143 II 402 consid. 5.1 p. 404; 139 II 363 consid. 2.1 p. 365 s.). De façon générale, le revenu constitue ainsi 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, comme par exemple les versements effectués à titre de réparation du tort moral (cf. art. 24 let. g LIFD ou 28 al. 1 let. h LI), tous les revenus sont imposables en vertu de la clause générale des art. 16 al. 1 LIFD et 19 al. 1 LI et du catalogue positif non exhaustif des art. 17 à 23 LIFD et 20 à 27 LI (cf. ATF 143 II 402 consid. 5.1 p. 404; 125 II 113 consid. 4a p. 119; TF 2C\_625/2015 du 18 février 2016 consid. 5.1; 2C\_673/2010 du 9 mars 2011 consid. 3.1, non publié aux ATF 137 II 328 mais in RDAF 2011 II 280). En font notamment partie les indemnités obtenues en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit (art. 23 let. d LIFD et 27 let. d LI). b) Le revenu n'est imposable que s'il est réalisé. Cette condition essentielle constitue le fait générateur de l'imposition du revenu (TF 2C\_710/2017 du 29 octobre 2018 consid. 5.3). Selon la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, un revenu est réalisé lorsqu'une prestation est faite au contribuable ou que ce dernier acquiert une prétention ferme sur laquelle il a effectivement un pouvoir de disposition. En règle générale, l'acquisition d'une prétention est déjà considérée comme un revenu dans la mesure où son exécution ne paraît pas incertaine. Ce n'est que si cette exécution paraît d'emblée peu probable que le moment de la perception réelle de la prestation est pris en considération (TF 2C\_710/2017 du 29 octobre 2018 consid. 5.3 et les références citées).

### **E. 4**

a) En l'espèce, l'ACI fonde sa décision sur les art. 23 let. d LIFD et 27 let. d LI qui prévoient que sont notamment imposables au titre du revenu les indemnités obtenues en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit. Selon elle, il est indéniable que le recourant a acquis une prétention ferme sur l'indemnité de 50'000 fr. versée par la société C. \_\_\_\_\_ et D. \_\_\_\_\_ en échange du départ de son appartement. Cette prestation devrait dès lors être assujettie à l'impôt même en présence d'un versement échelonné de celle-ci. Ce versement en plusieurs tranches, sur plusieurs années, ne changerait rien au fait que l'imposition doit intervenir lors de l'année fiscale durant laquelle la prétention ferme est née. Elle se réfère à l'arrêt rendu par le Tribunal fédéral le 18 février 2016 (TF 2C\_625/2015) dans lequel les

parties avaient convenu par transaction de l'octroi d'une unique prolongation de bail de près de deux ans et du paiement d'une indemnité de 50'000 fr. pour le cas où la locataire quittait les lieux avant le terme de la prolongation. Ayant libéré l'appartement de façon anticipée, la locataire avait touché cette indemnité, en plusieurs versements, qui avait été considérée par les autorités fiscales comme du revenu imposable. Le recourant conteste cette appréciation. Pour lui, cet arrêt ne serait pas transposable à son cas. Dans cette affaire 2C\_625/2015, le Tribunal fédéral a retenu que le texte de la transaction faisait apparaître que le montant versé ne visait pas à compenser des dépenses extraordinaires dues au déménagement de la locataire, puisque si elle avait attendu la fin de la prolongation du bail, elle aurait eu les mêmes frais, mais n'aurait perçu aucune indemnité. A contrario, dans le cas du recourant, l'indemnité obtenue pour couvrir les dépenses extraordinaires dues à son déménagement et à la hausse de loyer – typiquement pendant la période de prolongation qu'il aurait pu obtenir – ne devrait pas constituer un revenu imposable. b) Les versements effectués à titre de réparation du tort moral (cf. art. 24 let. g et 28 let. h LI), ou ceux qui le sont pour compenser une atteinte économique déjà subie ou encore à venir (et qui n'entraînent donc aucune augmentation du patrimoine; cf. TF 2C\_265/2015 du 18 février 2016 consid. 5.3.3; 2C\_120/2008 du 13 août 2008 consid. 3.3, in RDAF 2009 II 34; Yves Noël, in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2008, n° 26 ad art. 16 LIFD; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, n° 15 ad art. 16 LIFD) ne sont pas imposables. c) A juste titre, l'ACI souligne qu'il ne ressort pas du texte de la convention du 30 janvier 2014 que l'indemnité versée au recourant l'a été dans le but de réparer un quelconque dommage résultant de la résiliation ordinaire de son contrat de bail à loyer. Il appert en effet que cette indemnité a été payée pour que le recourant quitte rapidement son appartement (au 1<sup>er</sup> avril 2014), de manière à permettre au nouveau propriétaire de commencer les travaux de rénovation sans plus attendre. Au ch. IV, il est prévu que la convention soit soumise pour ratification à la Présidente du Tribunal des baux pour valoir jugement et rayer du rôle la cause pendante devant ce tribunal. Ainsi, comme dans l'arrêt fédéral précité, l'indemnité a été acquise en échange de la renonciation du recourant à ses prétentions en prolongation du contrat de bail, prolongation qu'il aurait certainement obtenue au terme de la procédure introduite devant le Tribunal des baux. L'indemnité ne vise pas à couvrir une éventuelle atteinte économique. Cela étant, même si la mention de réparation d'un dommage avait figuré dans la convention, il conviendrait de constater qu'il n'existe aucun dommage positif ou de moins-value objective résultant de la résiliation ordinaire du contrat de bail, soit dans le respect des délais et termes prévus. Cette situation n'est en effet pas comparable, par exemple, au versement d'une indemnité en échange de la renonciation à une prétention découlant du droit de l'expropriation, fondée sur une loi formelle et existant de par la loi (cf. ATF 139 II 363 consid. 2.5, p. 368). Aucune base légale ne prévoit en effet d'indemnité pour le retrait d'une action en matière de droit du bail. Le recourant ne pourra dès lors pas prétendre à des dommages et intérêts de la part de son ancien bailleur pour la résiliation ordinaire de son contrat de bail, s'il se voit contraint de payer un loyer plus important à la suite de cette résiliation. Si le recourant a bénéficié pendant de nombreuses années d'un appartement au loyer modeste, il n'existe pas de droit à ce qu'il en soit ainsi pour les années à venir. L'argument du recourant selon lequel sa situation économique se voit péjorée en raison de la résiliation de son contrat de bail est dès lors mal fondé. On aurait en effet pu imaginer que le recourant retrouve un nouveau logement plus petit ou excentré, donc moins cher, ensuite de la résiliation, ce qu'il n'a pas fait. Ainsi, grâce à l'accord passé le 30 janvier 2014, le recourant a pu conclure un nouveau contrat de bail pour un appartement de

3,5 pièces situé dans le centre-ville de \*\*\*\*\*, pour un loyer qui se situe dans les prix actuels du marché. Il jouit ainsi, en raison de cet accord, d'un avantage économique de l'ordre de 800 fr. par mois durant cinq ans, puisqu'il s'acquitte, pour ce logement, d'un loyer mensuel de 895 fr. en lieu et place de 1'695 francs. Même si concrètement le montant de l'indemnité est mis à disposition du nouveau bailleur par l'ancien bailleur, pour compenser la différence de loyer, il n'en demeure pas moins que le recourant bénéficie dorénavant d'un logement de 3,5 pièces au loyer adapté au prix du marché, qu'il n'aurait pas pu payer sans le versement de l'indemnité. La situation du recourant n'est pas non plus comparable à l'hypothèse visée dans l'arrêt CDAP FI.2004.0091 du 17 janvier 2006 (consid. 2), cité par le recourant dans sa réplique. Cette jurisprudence, qui se rapporte à l'imposition de l'indemnité reçue en échange du retrait d'une opposition contre un projet de construction, émet la réserve suivante: si le bien-fonds subit une diminution de valeur en raison de la construction projetée, l'indemnité peut, pour partie, représenter une compensation de la moins-value et, en tant que gain en capital (cf. art. 16 al. 3 LIFD), être franche d'impôt. Cette réserve ne peut être appliquée mutatis mutandis au cas du recourant dans la mesure où comme on l'a vu supra, l'indemnité n'a pas été versée en compensation d'un dommage résultant de la résiliation de son contrat de bail. En outre, il importe de souligner que l'ATF 139 II 363 a relativisé la portée de cet arrêt cantonal. Le Tribunal fédéral a en effet jugé que la réalisation d'un projet de construction conforme à l'affectation de la zone ne cause en principe pas de dommage positif ou de moins-value objective au propriétaire voisin (ATF 139 II 363 consid. 2.6 p. 369). Il devrait dès lors en aller de même pour la résiliation ordinaire – soit dans le respect des délais et termes légaux – d'un contrat de bail. Finalement, il convient de relever qu'en signant la convention du 30 janvier 2014, le recourant a acquis une prétention ferme sur l'entier du montant de 50'000 fr. versé sur le compte conjoint ouvert à son nom et à celui de son ancienne gérance fin mars 2014. Le contrat d'ouverture du compte bancaire, le règlement des signatures collectives à deux pour modifier l'ordre permanent, les modalités de paiement de l'indemnité ou encore l'affectation des montants au paiement du loyer sont irrelevants lorsqu'il est question d'apprécier le moment de la réalisation du revenu. Au demeurant, la Cour constate que l'ordre permanent d'un montant de 800 fr. par mois a été établi en faveur du recourant et non de ses nouveaux bailleurs, comme semble le prétendre le recourant dans ses écritures. Quoiqu'il en soit, qu'il soit débité de ce compte des versements mensuels en faveur du recourant ou du nouveau bailleur n'est pas déterminant dans la mesure où l'imposition du montant total doit intervenir en 2014, c'est-à-dire lors de l'année fiscale durant laquelle la prétention ferme est née (cf. TF 2C\_625/2015 du 18 février 2016 consid. 5.4). En outre, la convention prévoit à son ch. III que si le recourant devait quitter définitivement la Suisse avant l'épuisement du capital, le solde de l'indemnité lui serait versé sur son compte privé. Cette clause démontre que le montant de l'indemnité constitue une prétention ferme acquise par le recourant en 2014. Le revenu est ainsi réputé avoir été réalisé durant cette année. C'est par conséquent sans arbitraire que l'ACI a considéré que le montant de 50'000 fr. (- 2'000 fr. pour les frais de déménagement) perçu par le recourant en vertu de l'accord du 30 janvier 2014 constituait un revenu imposable pour l'année fiscale 2014.

## **E. 5**

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. a) Compte tenu de ses ressources, l'assistance judiciaire a été octroyée au recourant par décision du 10 août 2017. En principe, vu l'issue du litige, les frais de la cause devraient être mis à sa charge. Toutefois, dès lors que le recourant a été mis au bénéfice de

l'assistance judiciaire, ces frais judiciaires, arrêtés à 1'000 fr., seront laissés provisoirement à la charge de l'Etat (cf. art. 122 al. 1 let. b du code de procédure civile du 19 décembre 2008 [CPC; RS 272], applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (cf. art. 55, 91 et 99 LPA-VD). b) L'avocat qui procède au bénéfice de l'assistance judiciaire dans le Canton de Vaud peut prétendre à un tarif horaire de 180 fr. (art. 2 al. 1 let. a du règlement vaudois du 7 décembre 2010 sur l'assistance judiciaire en matière civile [RAJ; RSV 211.02.3], applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD) et aux débours figurant sur la liste des opérations et débours (art. 3 al. 1 RAJ). En l'occurrence, l'indemnité de conseil d'office de Me Raphaël Mahaim, conseil du recourant, peut être arrêtée, sur la base des listes des opérations et débours produites les 26 janvier et 7 mars 2018, à un montant de 1'701 fr. pour les opérations de l'année 2017, soit 1'575 fr. d'honoraires (8h45 x 180 fr.) et 126 fr. de TVA (8%). Pour les opérations de l'année 2018, l'indemnité due s'élève à 1'453 fr. 95, soit 1'350 fr. d'honoraires (7h30 x 180 fr.) et 103 fr. 95 de TVA (7,7%). A ces montants s'ajoute une indemnité forfaitaire de 100 fr. pour les débours (art. 3 al. 3 RAJ). L'indemnité totale due s'élève ainsi à 3'254 fr. 95. c) L'indemnité de conseil d'office est supportée provisoirement par le canton (cf. art. 122 al. 1 let. a CPC). Le recourant est toutefois rendu attentif au fait qu'il est tenu de rembourser le montant ainsi avancé dès qu'il est en mesure de le faire (art. 123 al. 1 CPC, applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). Il incombe au Service juridique et législatif de fixer les modalités de ce remboursement (art. 5 RAJ).

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