

VD_OMNI FI.2021.0044 vom 9. Dezember 2021

VD Tribunal cantonal, 2021-12-09, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2021.0044

FR: VD_OMNI FI.2021.0044 du 9 décembre 2021

IT: VD_OMNI FI.2021.0044 del 9 dicembre 2021

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation de la décision rendue sur réclamation par l'ACI, retenant que les versements mensuels perçus par le recourant de son ancien employeur ne constituent ni une réparation morale versée ensuite d'un congé abusif ou injustifié, ni une indemnité versée à titre de dommages-intérêts. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

a) A teneur de l'art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les 30 jours à compter de la notification de la décision attaquée, à une commission de recours indépendante des autorités fiscales. A teneur de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal contre les décisions sur réclamation s'exerce conformément à la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]), qui dispose que le recours au Tribunal cantonal s'exerce dans les 30 jours dès la notification de la décision attaquée (art. 95 LPA-VD). Selon l'art. 96 al. 1 LPA-VD, sauf dispositions légales contraires, les délais fixés en jours par la loi ou par l'autorité ne courent pas pendant les fêtes, notamment du septième jour avant Pâques au septième jour après Pâques inclusivement (art. 96 al. 1 let. a LPA-VD). En matière d'IFD et selon la jurisprudence rendue par le Tribunal fédéral en application de l'art. 140 LIFD, les délais de recours ne sont en revanche pas suspendus pendant les fêtes judiciaires devant les instances cantonales (arrêts TF 2C_512/2016 du 13 juin 2016 consid. 5; 2C_416/2013 du 15 novembre 2013; in RDAF 2014 II 40, consid. 2.2 et les réf. cit.; arrêt FI.2018.0016 du 26 novembre 2018 consid. 1b). b) En l'espèce, le délai de recours a été suspendu du 28 mars 2021 au 11 avril 2021 en ce qui concerne l'ICC si bien que le recours a été formé en temps utile. S'agissant de l'IFD, le recours, déposé le 19 avril 2021, soit le premier jour ouvrable après le 18 avril 2021, l'a été 30 jours après la notification le 19 mars 2021 de la décision attaquée, de sorte qu'il a également été déposé en temps utile.

E. 2

Selon l'art. 79 al. 1, première phrase, LPA-VD, applicable à la procédure de recours de droit administratif devant le Tribunal de céans en vertu des renvois des art. 99 LPA-VD et 199 LI, un acte de recours doit être signé et indiquer les conclusions et motifs du recours. Un devoir de motiver le recours est également admis en application de l'art. 140 al. 2, 1^{ère} phrase, de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) par rapport à l'impôt fédéral direct (cf. arrêt TF 2A.418/2006 du 21 novembre 2006 consid. 4.2; Hugo Casanova/Claude-Emmanuel Dubey, in: Noël/Aubry Girardin [éds],

Commentaire Romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd. 2017, n. 23 ss ad art. 140 LIFD; Silvia Hunziker/Isabelle Mayer-Knobel, in: Zweifel/Beusch [éds], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3^{ème} éd. 2017, n. 41 s. ad art. 140 LIFD). Lorsque le recours est incomplet (art. 140 al. 2, 2^{ème} phrase, LIFD), voire peu clair, incomplet, prolix, inconvenant ou ne satisfait pas aux conditions de forme posées par la loi (art. 27 al. 4 LPA-VD), un bref délai équitable est imparti à leurs auteurs pour y remédier sous peine d'irrecevabilité (art. 27 al. 5 LPA-VD évoquant la conséquence, en définitive identique, que l'acte en question sera réputé retiré); les auteurs sont rendus attentifs à ces conséquences (cf. art. 140 al. 2, 2^{ème} phrase, LIFD et 27 al. 5 LPA-VD). Sous peine d'irrecevabilité, un acte de recours doit préciser clairement en quoi et pour quels motifs l'acte attaqué viole le droit; le recourant doit discuter les motifs de la décision entreprise et indiquer précisément en quoi il estime que l'autorité intimée a méconnu le droit (arrêt CDAP AC.2009.0154 du 25 novembre 2009 consid. 7 et réf. cit.; Bovay/Blanchard/Grisel Rapin, Procédure administrative vaudoise, Bâle 2021, n. 2.14 et 2.5.1 ad art. 79 LPA-VD). Si la motivation du recours ne doit pas nécessairement être pertinente, elle doit à tout le moins se rapporter à l'objet de la décision attaquée et au raisonnement qui la soutient (ratio decidendi) (arrêts de l'ancien Tribunal administratif vaudois PS.2004.0248 du 22 juillet 2005 consid. 1a/bb et PS.1995.0402 du 14 février 1996; Bovay/Blanchard/Grisel Rapin, op. cit., n. 2.5.2 et 2.5.9 ad art. 79 LPA-VD ; voir aussi l'arrêt AC.2012.0392 du 31 janvier 2013). En l'occurrence, l'acte de recours du 18 avril 2021 ne contient aucune conclusion et ne critique pas la décision attaquée. Le recourant n'a pas non plus indiqué les conclusions et motifs du recours dans le délai qui lui a été imparti pour compléter son acte de recours. On peut dans ces circonstances se demander si son recours satisfait aux conditions de recevabilité, question qui peut toutefois demeurer indécidée compte tenu de l'issue du recours.

E. 3

Le recourant semble soutenir que la rente mensuelle de 1'200 fr. versée par son ancien employeur doit être exonérée d'impôt. 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, 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). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt. La problématique est réglée de manière identique en droit fédéral, en droit harmonisé et en droit cantonal. La cour 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. en autres arrêts FI.2020.0008 du 16 mars 2021 consid. 3 ; FI.2019.0177/178 du 8

septembre 2020 consid. 4 et FI.2018.0074 du 22 novembre 2018 consid. 2).

E. 4

a) En droit fédéral comme en droit cantonal, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD; art. 7 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]; art. 19 al. 1 LI). Sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre d'un rapport de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes, les avantages appréciables en argent dérivant de participations de collaborateurs et les autres avantages appréciables en argent (art. 17 al. 1 LIFD; art. 7 al. 1 LHID; art. 20 al. 1 LI). Sont également imposables les indemnités obtenues lors de la cessation d'une activité ou de la renonciation à l'exercice de celle-ci (art. 23 let. c LIFD; art. 27 al. 1 let. c LI). Les indemnités de départ sont ainsi imposables, selon les art. 17 al. 1 ou 23 let. a ou c LIFD, au taux plein avec les autres revenus du contribuable (cf. art. 36 LIFD; ATF 143 II 257 consid.

E. 4.1

p. 4 s.; aussi arrêt TF 2C_520/2019 du 1^{er} octobre 2019 consid. 3). Sont en revanche exonérés de l'impôt les versements à titre de réparation du tort moral (art. 24 let. g LIFD; art. 7 al. 4 let. i LHID; art. 28 let. h LI). Selon la doctrine, les indemnités de l'employeur versées à la suite d'un congé abusif (art. 336a CO) ou d'un congé injustifié (art. 337c CO) entrent dans cette catégorie et ne sont donc pas imposables (cf. Gladys Laffely Maillard, in Noël/Aubry Girardin (éd.), Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2^{ème} éd., Bâle 2017, n. 52 ad art. 24; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3^{ème} éd., Zurich 2016, n. 96 ad art. 24; Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, 2^{ème} éd., Bâle 2019, n. 55 ad art. 24). Si le Tribunal fédéral n'a jamais eu l'occasion de se prononcer sur cette question, plusieurs tribunaux cantonaux, en particulier genevois (cf. arrêt de la Cour de justice du 27 mai 2014, ATA/394/2014, consid. 11, qui s'appuie sur l'ATF 123 V 5, dans lequel l'ex-Tribunal fédéral des assurances a jugé que les indemnités des art. 336a et 337c CO sont soustraites du salaire déterminant au sens de l'AVS) et soleurois (cf. StE 2014 B 21.1 N. 25), ont statué dans ce sens. Dans les arrêts FI.2020.0158 du 4 juin 2021 (consid. 4) et FI.2011.0060 du 30 janvier 2013 (consid. 3c), la cour de céans est partie également de ce constat. Dans le cadre de l'arrêt FI.2020.0158 précité, elle a par ailleurs retenu que l'absence de jugement entré en force constatant un congé abusif (art. 336 et 336a CO) ou un licenciement immédiat injustifié (art. 337 et 337c CO) n'exclut pas par principe l'application des art. 24 let. g LIFD et 28 let. h LI. Le bénéfice de l'exonération vaut en effet également si des éléments suffisamment probants permettent d'établir que des versements prévus par transactions – qu'elles soient judiciaires ou extrajudiciaires – constituent des indemnités dues à ce titre (consid. 4b/bb). b) En matière fiscale, les règles générales du fardeau de la preuve ancrées à l'art. 8 CC, destinées à déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un fait, ont pour effet que l'autorité fiscale doit établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment (ATF 144 II 427 consid. 8.3.1 p. 449 et les références). Ainsi, si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient au

contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération (ATF 146 II 6 consid. 4.2 et les références, p. 10). c) Le versement litigieux se déduit en l'occurrence d'une convention signée entre le recourant et son ancienne employeuse, le 23 novembre 2017. La conclusion de cette convention n'a pas fait suite à la contestation, par le recourant, de son licenciement. Il est en outre expressément précisé que les parties ont signé la convention à bien plaisir, par gain de paix, sans reconnaissance de responsabilité, pour les raisons exposées dans la partie « faits ». Il ressort de celle-ci que le recourant n'a eu de cesse de s'en prendre aux sociétés et établissements exploités sous l'appellation commerciale « ***** », leur ayant-droit économique, leurs dirigeants, les membres de leur personnel, leurs clients, ainsi que leurs mandataires, actuels et passés. Les démarches judiciaires entreprises par les sociétés visées n'ont pas permis de détourner le recourant du comportement reproché, de sorte que seul le paiement des dettes pour lesquelles le recourant était poursuivi et le versement d'une rente mensuelle pendant plusieurs années semblait à même de faire cesser ses agissements. Ces circonstances ne permettent pas de discerner que le versement de la rente mensuelle devrait être considéré comme une indemnité de l'employeur versée à la suite d'un congé abusif (art. 336a CO) ou d'un congé injustifié (art. 337c CO), ce qu'il appartenait au recourant d'établir. De l'argumentation développée par le recourant dans le cadre de la procédure de taxation, rien ne permet en particulier de déduire que le recourant aurait été licencié en guise de représailles pour des faits qu'il aurait dénoncés durant son activité professionnelle. Au contraire, il ressort des diverses prises de position du recourant que ce dernier revendiquait plutôt une rémunération complémentaire pour l'activité déployée durant son engagement, respectivement pour des dépenses que son employeuse aurait épargnées. Le recourant n'apporte en tout état de cause aucun élément probant susceptible d'établir que le montant versé s'apparenterait à une indemnité pour tort moral. Partant, c'est à juste titre que l'autorité intimée a considéré que le recourant n'était pas parvenu à établir que les versements mensuels de 1'200 fr. s'apparentaient à une réparation morale exonérée d'impôt.

E. 5

On peut également se demander si, comme semble le soutenir le recourant, l'indemnité versée constitue une créance en dommages-intérêts. a) L'art. 16 LIFD exprime, pour l'imposition du revenu des personnes physiques, le concept de l'accroissement du patrimoine, respectivement de l'imposition du revenu global net ("Reinvermögenszugangstheorie"). Fondé sur la clause générale de l'art. 16 al. 1 LIFD et la liste exemplative des art. 17-23 LIFD, sont ainsi considérés comme revenus imposables tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. En font donc également partie, les indemnités obtenues en échange de la renonciation à l'exercice d'un droit (art. 23 let. d LIFD). Les gains en capital réalisés lors de l'aliénation d'éléments de la fortune privée (art. 16 al. 3 LIFD) et les différents cas de figure prévus par la liste exhaustive de l'art. 24 LIFD font en revanche exception (ATF 139 II 363 consid. 2.1 p. 365 s. et les références citées). L'accroissement du patrimoine tel que défini à l'art. 16 al. 1 LIFD consiste en un montant net. Il correspond à l'excédent de l'ensemble des entrées patrimoniales par rapport à l'ensemble des sorties sur une même période fiscale. En d'autres termes, il est question d'accroissement du patrimoine lorsque les entrées dans la fortune du contribuable surpassent le montant des sorties durant la période fiscale en cause (cf. ATF 143 II 402 consid. 5.1 p. 404; 139 II 363 consid. 2.2 p. 366 s. et les références citées). C'est ainsi qu'une créance en dommages-intérêts exécutable ne constitue en général pas un revenu imposable, puisqu'il s'agit d'une simple restructuration du patrimoine: le versement,

respectivement la créance en dommages-intérêts pour *damnum emergens* ne sont pas imposables parce qu'ils sont neutralisés durant la période fiscale. En revanche, le versement, respectivement la créance en dommages-intérêts pour *lucrum cessans*, ne sont pas imposables tant que les revenus non réalisés concernent la même période fiscale que ceux-ci et n'auraient pas non plus été imposables (arrêt TF 2C_44/2019 du 16 décembre 2019 consid. 2.2). b) En l'occurrence, le recourant n'apporte aucun élément permettant d'établir que le versement litigieux serait destiné à compenser un dommage causé par son ancienne employeuse. L'argumentation confuse que le recourant développe à cet égard, de même que le libellé de l'état de fait de la convention du 23 novembre 2017, ne donnent aucune indication pertinente quant au préjudice que le recourant prétend avoir subi. Il convient ainsi de retenir que la rente mensuelle de 1'200 fr. obtenue en 2018 par le recourant correspond bien à un accroissement de son patrimoine, qui doit être imposé sur la base de l'art. 16 LIFD.

E. 6

Il suit de ce qui précède que le recours, manifestement mal fondé, doit être rejeté dans la mesure où il est recevable et la décision attaquée confirmée. Le cas échéant, il appartiendra au recourant de saisir l'autorité de taxation d'une demande de remise d'impôt (art. 167 LIFD et 231 LI). A supposer que le recourant demande toujours (cf. ch. 2 de l'avis du 11 mai 2021) à être assisté par un mandataire commis d'office, sa requête devrait être rejetée, les conclusions du présent recours étant d'emblée vouées à l'échec. Compte tenu de l'issue du recours, les frais devraient être supportés par le recourant (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD). En raison des circonstances et de la situation financière du recourant, le Tribunal renoncera à percevoir ces frais (art. 50 LPA-VD). Dès lors, la requête d'assistance judiciaire est sans objet, dans la mesure où le recourant demande à être dispensé des frais de justices. L'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 al. 1, 91 et 99 LPA-VD).

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