

Arrêt TF 9C_96/2024 du 19 janvier 2026

L'indemnité pour licenciement immédiat injustifié
est-elle imposable ?

Diana Tettü Pochon

Avocate spécialiste FSA droit du travail

Colloque AROSDT 2026

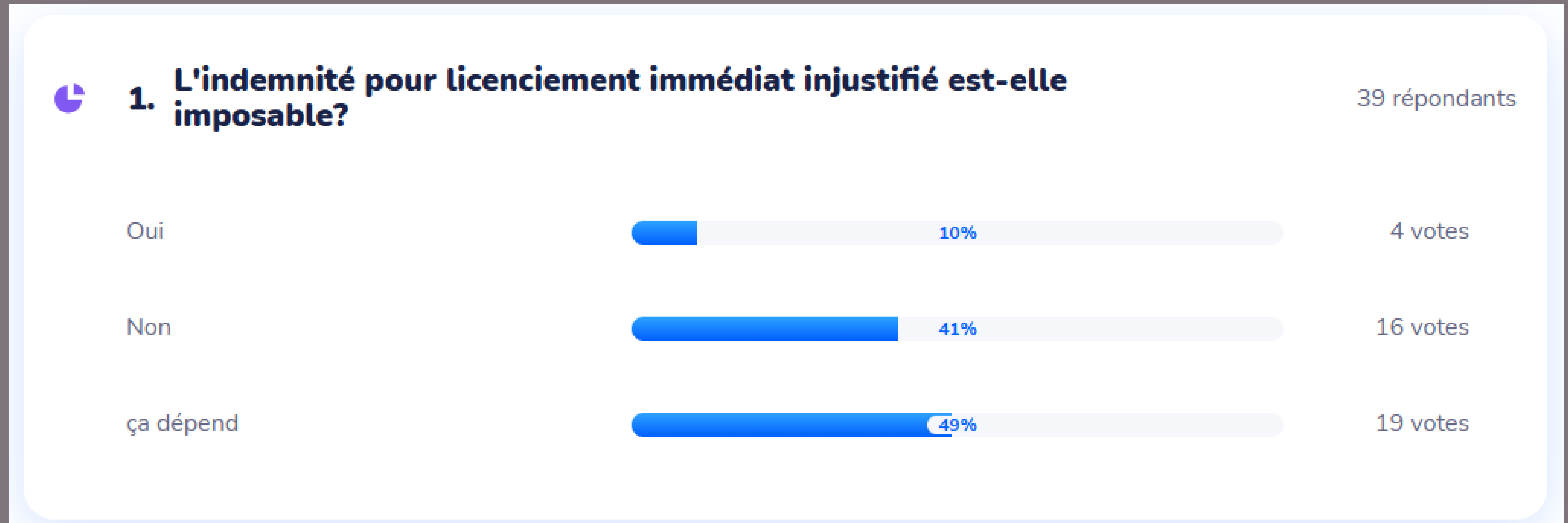
Revue de jurisprudence

9 mai 2026

Delta étude
kanzlei

Sondage: L'indemnité pour licenciement immédiat injustifié est-elle imposable ?

1) Oui 2) Non 3) ça dépend



Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026 – Cadre procédural

- Destiné à publication
- En allemand
- Rendu par la IIIème Cour de droit public, 5 juges
- Litige fiscal: impôt fédéral direct, impôt cantonal et communal sur le revenu
- Confirme un arrêt du Tribunal administratif du canton de Berne du 3 janvier 2024

Procédure antérieure (2016-2017):

- Litige sur la résiliation immédiate des rapports de travail de droit public fédéral (LPers Conf)
- Arrêt du TAF A-2718/2016 du 16 mars 2017, définitif (41 pages)

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026 – Résumé éclair

Litige sur les rapports de travail (2016-2017)

- Travailleur de la Confédération licencié avec effet immédiat
- Recours au TAF
- **TAF admet partiellement son recours et alloue une indemnité pour licenciement immédiat injustifié**

Litige fiscal (2019-2026)

- Tr déclare l'indemnité comme **non imposable**
- Administration fiscale BE qualifie l'indemnité de revenu **imposable**
- **TF rejette le recours du Tr et confirme la qualification de revenu imposable**

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Question topique: l'indemnité pour licenciement immédiat injustifié est-elle imposable ?

Comparaison : ATF 148 II 551

- L'indemnité pour licenciement abusif est exonérée d'impôt de par sa finalité première, à savoir compenser le tort moral causé par le licenciement

Regeste

Art. 16 al. 1 et art. 24 let. g LIFD; art. 18 et 336a CO; traitement fiscal d'une indemnité convenue par transaction judiciaire au terme d'une procédure prud'homale ouverte pour licenciement abusif.

L'indemnité pour licenciement abusif constitue, dans son ensemble, un versement à titre de réparation du tort moral au sens de l'**art. 24 let. g LIFD**. La particularité de cette indemnité et sa finalité première, à savoir compenser le tort moral causé par le licenciement, justifient qu'elle soit entièrement exonérée de l'impôt (consid. 5 et 6).

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Les Faits (1)

- Tr, né en 1953, cadre dans un office fédéral (OFSP), poste hautement sensible
- Plusieurs manquements professionnels commis durant des années, découverts dès avril 2015, notamment:
 - remboursement de frais non justifiés: repas offerts par des entreprises auditées déclarés comme frais professionnels, 10 fois par an
 - mauvaise comptabilisation du temps de travail lors de déplacements professionnels
 - conflits d'intérêts et activité access. non déclarés – suspicion d'un rapport d'audit biaisé
- Avril et Mai 2015: Entretiens et « note » de remise à l'ordre du Tr, réservant d'autres mesures
- Dès le 15.5.2015: Incapacité de travail à 50% puis 100% dès le 4.6.15
- Oct. 2015: Découverte d'éléments accablants lors d'entretiens avec des collaborateurs du Tr
- 19.2.2016: Ouverture d'une procédure de licenciement avec effet immédiat
- 31.3.2016: Licenciement avec effet immédiat sur la base de l'art. 10 al. 4 LPers

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Les Faits (2)

Mai 2016: Recours devant le Tribunal administratif fédéral

- Tr conteste la décision de licmt immédiat et réclame:
 - CHF 291'520 (salaires jusqu'à fin du délai de congé ordinaire)
 - CHF 368'236 (indemnité d'un an de salaire pour licenciement injustifié et abusif)
 - CHF 184'118 (indemnité supplémentaire selon l'art. 19 al. 2 et 3 LPers)

Arrêt du TAF A-2718/2016 du 16 mars 2017, définitif (41 pages)

- Admission partielle du recours du Tr:
- TAF reconnaît que les fautes sont graves -> licenciement justifié sur le fond
 - Rupture totale de confiance par l'accumulation de fautes dont certaines sont graves
 - Facteurs aggravants: comportements systématiques, poste à responsabilité nécessitant une intégrité irréprochable

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Les Faits (3)

Arrêt du TAF A-2718/2016 du 16 mars 2017, définitif (suite)

- mais juge que le licenciement est tardif:
Plusieurs reproches pour justifier la résiliation étaient déjà connus de l'Er depuis plusieurs mois avant la procédure de licenciement de février 2016, au plus tard en octobre 2015
- accorde une indemnité selon l'art. 34b al. 1 l. b LPers équivalente au salaire dû pendant le délai de congé hypothétique
- accorde une **indemnité de 8 mois de salaire d'un montant de CHF 133'102** selon l'art. 34b al. 1 l. a et al. 2 LPers (légère atteinte à la personnalité, longues années de service, âge avancé: 6 mois plus 2 mois)
- Rejette les autres indemnités (pour licenciement abusif et indemnité supplémentaire)
- Travailleur touche cette indemnité en 2017

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Les Faits (4)

Litige fiscal

- En 2017, Tr et son épouse, contribuables du canton de Berne, déclarent l'indemnité de CHF 133'102 sous la rubrique « revenus **non imposables** »
- 3.12.2019: Décision de taxation définitive : l'administration fiscale bernoise considère l'indemnité comme **imposable**
- 2.12.2021: Rejet des réclamations contre taxation
- 7.3.2023: Rejet des recours par la Commission des recours en matière fiscale
- 3.1.2024: Rejet des recours par le Tribunal administratif du canton de Berne
- Recours en matière de droit public auprès du Tribunal fédéral
 - Les contribuables demandent que l'indemnité de CHF 133'102 soit exclue du revenu imposable pour le calcul des impôts 2017 (federal, cantonal et communal)
- TF rejette le recours, frais judiciaires de CHF 4'000.- à la charge des recourants

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (1)

Question juridique à trancher :

L'indemnité pour licenciement immédiat injustifié allouée est-elle un revenu versé à titre de réparation morale exonéré d'impôt au sens de l'art. 24 let. g LIFD ?

- **Principe (c. 3.1):**

Tous les revenus périodiques et uniques sont imposables, en particulier d'une activité lucrative dépendante, les revenus accessoires et autres avantages appréciables en argent, les revenus acquis en lieu et place du revenu d'une activité lucrative (art. 16 al. 1 LIFD, art. 17 al. 1 LIFD, art. 23 let. a LIFD)

- **Exception :**

Sont exonérés les **revenus versés à titre de réparation morale** (art. 24 let. g LIFD), typiquement en cas d'atteintes à la personnalité (art. 49 CO)

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (2)

L'indemnité pour licenciement immédiat injustifié allouée est-elle un revenu versé à titre de réparation morale exonéré d'impôt au sens de l'art. 24 let. g LIFD ?

Exposé du cadre légal de l'indemnité allouée:

- Conditions de la résiliation immédiate pour justes motifs selon l'art. 10 al. 4 LPers (c. 3.3.1)
- ✓ Comportement particulièrement grave
- ✓ Objectivement propre à détruire le rapport de confiance
- ✓ Poursuite des rapports de travail ne peut plus être exigée
- ✓ Manquements moins graves répétés malgré avertissement
- ✓ Appréciation selon la jurisprudence en droit privé (art. 337 al. 2 CO) mais en tenant compte des particularités de la fonction publique

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (3)

L'indemnité pour licenciement immédiat injustifié allouée est-elle un revenu versé à titre de réparation morale exonéré d'impôt au sens de l'art. 24 let. g LIFD ?

Exposé du cadre légal de l'indemnité allouée:

- Conséquences en cas de résiliation immédiate injustifiée selon l'art. 34b al. 1 let. a et b et al. 2 LPers (c. 3.3.2)
- ✓ Renvoi à l'autorité précédente
- ✓ À défaut:
 - ✓ Versement du salaire jusqu'à l'échéance du délai de congé ordinaire
 - ✓ Versement d'une indemnité

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (4)

Exposé du cadre légal de l'indemnité allouée:

- Indemnité pour licenciement immédiat injustifié selon l'art. 34b al. 2 LPers (c. 3.3.3)
- ✓ Au moins 6 mois, max. 12 mois
- ✓ Fixée en tenant compte de toutes les circonstances
- ✓ Application de la jurisprudence relative à l'art. 337c al. 3 CO
 - ✓ Gravité de l'atteinte à la personnalité
 - ✓ Nature et ampleur de la faute de l'Er
 - ✓ Év. faute concomitante du Tr
 - ✓ Degré d'illicéité du licenciement immédiat
 - ✓ Situation financière des parties - conséquences économiques du licmt
 - ✓ Durée des rapports de travail
 - ✓ Âge, situation sociale, position du Tr dans l'entreprise

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (5)

Exposé du cadre légal de l'indemnité allouée:

- Indemnité pour licenciement immédiat injustifié selon l'art. 34b al. 2 LPers (c. 3.3.3)
- ✓ Nature double:
 - ✓ Réparation du tort moral subi
 - ✓ Pution de l'Er fautif
- ATF 148 II 551: Exonération de l'indemnité pour licenciement abusif (c. 3.4)
- ✓ Nature double de l'indemnité (réparatrice et punitive)
- ✓ Mais but principal vise à réparer un dommage immatériel
- ✓ Impossible de distinguer quelle part de l'indemnité correspond à quoi – pas de critères objectifs pour isoler fiscalement la part imposable/exonérée
- ✓ Donc considérée comme réparation morale: exonération totale

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (6)

Exposé de l'appréciation du licenciement faite par le TAF (c. 4)

- ✓ Position dirigeante du Tr
- ✓ Manquements constitutifs d'une violation grave du devoir de fidélité
- ✓ Poursuite des rapports de travail plus exigible
- ✓ Licenciement **justifié** sur le plan objectif
- ✗ Mais les justes motifs étaient connus plusieurs mois avant le congé prononcé en février 2016
- ✗ Licenciement **injustifié** sur le plan subjectif car tardif

Conséquence:

- ✓ Indemnité de 8 mois: min. de 6 mois (atteinte légère à la personnalité) + 2 mois (durée relativement longue des rapports de travail, âge avancé [62 ans] donc réinsertion difficile)
- ✗ Mais caractère abusif rejeté: pas de motif abusif sur le fond ou sur la forme

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (7)

Pas de « découpage » de l'indemnité pour déterminer la part non imposable (c. 6.2):

- Double nature de l'indemnité pour licmt immédiat injustifié: punitive et réparatrice
- Mais pas possible de déterminer objectivement une part d'indemnité liée à la réparation morale que l'on pourrait imposer/exonérer séparément
- La qualification doit dépendre du **caractère prépondérant de l'indemnité:**
 - ✗ Si compense principalement une atteinte à la personnalité: réparation morale -> **exonérée**
 - ✓ Si compense principalement des désavantages sur le marché du travail -> **imposable**

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (8)

Définition d'une indemnité à caractère de réparation morale (c. 6.3.1):

- *Indemnité qui vise à réparer, même symboliquement, un préjudice moral, immatériel et à offrir une compensation pour la souffrance morale subie*
- Référence à la notion de droit civil prévue à l'art. 49 CO
- Suppose une atteinte à la personnalité particulièrement grave, objectivement et subjectivement

- ✓ C'est **toujours** le cas pour l'indemnité pour **licenciement abusif** (ATF 148 II 551)
 - Cf. cas visés par art. 336 al. 1 et 2 CO
- ✓ C'est **en principe** le cas pour l'indemnité pour **licenciement immédiat injustifié**
- ✗ **SAUF** lorsqu'il ne porte pas atteinte à la personnalité du Tr de manière importante, p.ex. lorsqu'il résulte uniquement de son caractère tardif

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (9)

Application au cas d'espèce (c. 6.3.1):

- L'illicéité du licenciement prononcé réside dans sa tardiveté. Sur le fond, le licenciement était objectivement justifié en raison des manquements graves du Tr.
- L'atteinte à la personnalité n'était ainsi que légère.
- Pas de gravité suffisante pour qualifier de réparation morale au sens de l'art. 24 let. g LIFD.

- **Pas de second procès sur les faits:**
 - Pour appuyer l'atteinte à la personnalité, Tr allègue avoir souffert d'une dépression avant le licenciement en raison de mobbing sur le lieu de travail.
 - ✗ Grief de violation du droit d'être entendu **rejeté**: **les faits pertinents pour l'appréciation de l'indemnité sur le plan fiscal ont été définitivement établis par le TAF.** Il n'y a donc pas lieu de les réexaminer (c. 2).

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Le Droit (10)

Motivation complémentaire (c. 6.3.2):

- **Interprétation restrictive** de 24 let. g LIFD, qui est une exception à la clause générale d'imposition du revenu
- **Praticabilité du droit**: on peut distinguer sans difficulté excessive une indemnité allouée en raison d'un congé tardif de celle octroyée dans les cas « ordinaires » où la gravité de l'atteinte à la personnalité est suffisante pour admettre l'application de 24 let. g LIFD

Assurances sociales (c. 6.4):

- Indemnités pour licenciement abusif et pour licenciement immédiat injustifié: **ne constituent pas du salaire déterminant soumis à cotisations AVS** car elles n'ont aucun lien avec la rémunération ou son remplacement
- Appréciation en assurance sociales indépendante de l'appréciation fiscale

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Conclusions et Discussion (1)

Principe: tous les revenus sont imposables

Exception: exonération des revenus alloués à titre de réparation morale : 24 let. g LIFD

Appréciation effectuée **par les autorités fiscales cantonales** à l'issue du litige:

- Indemnité pour **licenciement abusif selon 336a CO**: exonérée selon ATF 148 II 551
- Indemnité pour **licenciement immédiat injustifié selon 337c CO**:
 - selon appréciation des circonstances ayant conduit à l'indemnisation
 - ✓ Atteinte à la personnalité importante en raison du licenciement: **exonération**
 - ✗ Atteinte à la personnalité légère – motifs formels (tardiveté du congé): **imposition**

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Conclusions et Discussion (2)

En pratique:

Retour de quelques administrations fiscales cantonales:

- Pas de schématisme: examen au cas par cas si une indemnité peut être assimilée à une réparation morale et donc exonérée
- Fardeau de la preuve du contribuable: obligation de fournir des pièces justificatives
 - Contestation du congé : opposition, action en justice
 - Jugement / Transaction
- Taxation: examen sommaire par des non juristes
- Réclamation: examen plus approfondi
- Accord transactionnel sans reconnaissance de responsabilité / pas d'opposition au congé: en principe pas d'exonération de l'indemnité

Arrêt TF 96/2024 du 19 janvier 2026

Conclusions et Discussion (3)

En pratique:

- Prudence sur le conseil donné au client en matière d'évaluation du caractère imposable ou non de l'indemnité
- Alléguer et prouver l'atteinte à la personnalité et le tort moral dans litige prud'hommal
- Fournir spontanément les pièces justificatives à l'autorité fiscale
- Envisager une réclamation contre la taxation
- Attention aux dispositions relatives à l'impôt cantonal et communal, év. divergentes de l'IFD

Merci de votre attention !

Delta étude
kanzlei

Diana Tettü Pochon
Avocate spécialiste FSA droit du travail

tettu@etudedelta.ch

026 552 05 05



Bd de Pérolles 14 - 1700 Fribourg
Rue du Coppet 14 - 1870 Monthey
www.etudedelta.ch