

BGer 2P.99/2006 vom 31. August 2006

Bundesgericht, 2006-08-31, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2P.99_2006

FR: TF 2P.99/2006 du 31 août 2006

IT: TF 2P.99/2006 del 31 agosto 2006

Erwägungen

E. 1

Le recourant a déposé simultanément deux recours, l'un de droit administratif, l'autre de droit public, contre le même arrêt. Par économie de procédure, il convient dès lors de prononcer la jonction des causes et de statuer sur les mérites des deux recours dans un seul et même arrêt (art. 24 PCF par renvoi de l' art. 40 OJ ; ATF 127 V 29 consid. 1 p. 33, 156 consid. 1 p. 157).

E. 2

Le Tribunal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours dont il est saisi (ATF 132 III 291 consid. 1 p. 292; 131 II 58 consid. 1 p. 60 et la jurisprudence cité).

E. 2.1

L'arrêt attaqué concerne l'assujettissement illimité du recourant en Suisse (impôt fédéral direct) et dans le canton de Vaud (impôts directs cantonaux et communaux) pour la période fiscale 2002. Il peut être entrepris devant le Tribunal fédéral par la voie du recours de droit administratif pour l'impôt fédéral direct (art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [ci-après: LIFD ou la loi sur l'impôt fédéral direct; RS 642.11]). Il en va de même en ce qui concerne les impôts cantonaux et communaux (art. 73 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]), puisque la détermination du domicile fiscal est l'une des matières harmonisées figurant aux titres 2 à 5 et 6 chapitre 1 LHID.

Déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi, le présent recours est ainsi recevable au regard des art. 97ss OJ .

S'agissant des impôts cantonaux et communaux, les conclusions du recourant tendant à la fixation de son domicile fiscal en Thaïlande et à la répartition internationale de son revenu pour son imposition en Suisse sont toutefois irrecevables en vertu de l' art. 73 al. 2 LHID .

E. 2.2

Partant, le recours de droit public est irrecevable en raison de son caractère subsidiaire (art. 84 al. 2 OJ).

E. 3

Le recours de droit administratif peut être formé pour violation du droit fédéral, y compris l'abus et l'excès du pouvoir d'appréciation (art. 104 lettre a OJ). Le Tribunal fédéral revoit d'office l'application du droit fédéral sans être lié par les motifs invoqués par les parties (art. 114 al. 1 in fine OJ). Lorsque le recours est dirigé contre la décision d'une autorité judiciaire, le Tribunal fédéral est lié par les faits constatés dans la décision, sauf s'ils sont manifestement inexacts ou incomplets ou s'ils ont été établis au mépris de règles essentielles

de procédure (art. 104 lettre b et 105 al. 2 OJ).

Le recourant produit pour la première fois devant le Tribunal fédéral plusieurs pièces antérieures à l'arrêt attaqué, sans cependant indiquer avoir été dans l'impossibilité de les déposer devant l'autorité intimée. L'autorité de céans ne peut pas prendre en considération ces pièces nouvelles (art. 105 al. 2 OJ ; ATF 130 II 149 consid. 1.2 p. 154).

E. 4

Le recourant se plaint que son droit d'être entendu (art. 29 al. 2 Cst. ; cf. art. 4 aCst.) ait été violé dans la procédure devant le Tribunal administratif. Comme il n'invoque aucune disposition de droit fédéral ou cantonal à l'appui de ses griefs, ceux-ci doivent être examinés exclusivement à la lumière des principes déduits directement de l' art. 29 al. 2 Cst. (ATF 125 I 257 consid. 3a p. 259).

E. 4.1

Le droit d'être entendu comprend le droit pour l'intéressé de prendre connaissance du dossier, de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 127 III 576 consid. 2c p. 578/579 et la jurisprudence citée). A lui seul, l' art. 29 al. 2 Cst. ne confère cependant pas le droit d'être entendu oralement par l'autorité (ATF 122 II 464 consid. 4c p. 469 rendu sous l'empire de l' art. 4 aCst.).

Le droit d'être entendu implique pour l'autorité l'obligation de motiver sa décision. Selon la jurisprudence, la motivation d'une décision est suffisante lorsque l'autorité mentionne, au moins brièvement, les motifs qui l'ont guidée et sur lesquels elle a fondé sa décision, de manière à ce que l'intéressé puisse se rendre compte de la portée de celle-ci et l'attaquer en connaissance de cause. L'autorité ne doit toutefois pas se prononcer sur tous les moyens des parties; elle peut se limiter aux questions décisives (ATF 130 II 530 consid. 4.3 p. 540, 473 consid. 4.1 p. 477 et les arrêts cités).

E. 4.2

Le recourant reproche à l'autorité intimée de ne pas l'avoir entendu oralement, "ce qui lui aurait permis d'apporter d'autres preuves". Le Tribunal administratif n'avait cependant pas à auditionner le recourant en tant que partie, ce d'autant moins que celui-ci n'en avait pas fait la requête. Au demeurant, la procédure fiscale est essentiellement écrite.

Par ailleurs, contrairement à ce que soutient le recourant, l'autorité intimée a exposé de façon suffisante les motifs qui ont emporté sa conviction et l'arrêt entrepris est largement motivé. En effet, après avoir indiqué les bases légales sur lesquelles il se fondait et défini la notion de domicile fiscal, le Tribunal administratif a constaté que le recourant résidait depuis le 12 mai 2002 dans le canton de Vaud où il exerçait une activité lucrative et que, du point de vue objectif, ces éléments faisaient apparaître que le centre de ses intérêts vitaux se situait dans ce canton. Il a ainsi retenu que le recourant s'était créé un domicile fiscal dans le canton de Vaud. Il a également répondu à l'allégué du recourant selon lequel il retournait régulièrement rejoindre son épouse en Thaïlande; il a considéré que, malgré l'existence de liens affectifs indéniables au lieu où le recourant avait noué des liens familiaux, les intérêts vitaux de ce dernier avaient passés à son lieu de travail. L'arrêt attaqué a encore fait état de

divers autres arguments du recourant et expliqué, jurisprudence à l'appui, pourquoi ils ne lui étaient d'aucun secours.

Le grief du recourant n'est donc pas fondé.

E. 5

Le recourant reproche au Tribunal administratif d'avoir constaté les faits pertinents de manière manifestement inexacte ou incomplète et de n'avoir pas recherché les preuves pertinentes. Il n'indique toutefois pas quels faits auraient été constatés de manière erronée ni de quels éléments importants le Tribunal administratif n'aurait pas tenu compte. Le recourant s'en prend en fait à leur qualification et à leur appréciation juridique et soulève ainsi une question de droit que le Tribunal fédéral examine d'office et librement (ATF 131 III 182 consid. 3 p. 184 et l'arrêt cité).

De plus, le dossier de la cause étant complet, le Tribunal administratif n'avait pas l'obligation de procéder à des mesures d'instruction supplémentaires. Certes, les autorités fiscales doivent établir d'office les éléments à l'appui de la taxation. Toutefois, le contribuable a un devoir de collaboration et doit, en particulier, fournir des renseignements circonstanciés au sujet des éléments concernant en particulier son assujettissement. Dans le cadre de ce devoir de collaboration, c'était au recourant de rendre vraisemblable l'existence d'étroites relations avec l'Etat où il se dit domicilié, soit avec la Thaïlande (cf. arrêt 2A.475/2003 du 26 juillet 2004, RDAF 2005 II p. 103, consid. 2.3 p.106/107 et l'arrêt cité).

L'autorité intimée ayant, en réalité, manifestement constaté de façon correcte et complète les faits établis dans le respect des règles essentielles de procédure, le Tribunal fédéral est lié par l' art. 105 al. 2 OJ .

I Impôt fédéral direct

E. 6.1

La question de savoir si le recourant avait son domicile en Suisse pour la période fiscale 2002, et était donc assujetti à l'impôt fédéral direct, doit être examinée à la lumière de l' art. 3 LIFD (cf. arrêt 2P.145/1998 du 29 septembre 1999, Pra 2000 no 7 p. 29, consid. 3a). En vertu de l' art. 3 al. 1 LIFD , les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse. Une personne a son domicile en Suisse au regard du droit fiscal lorsqu'elle y réside avec l'intention de s'y établir durablement (art. 3 al. 2 LIFD). Une personne séjourne en Suisse au regard du droit fiscal lorsque, sans interruption notable, elle y réside pendant trente jours au moins en y exerçant une activité lucrative (art. 3 al. 3 lettre a LIFD).

Par domicile fiscal, on entend en principe le lieu où la personne réside avec l'intention de s'y établir durablement (art. 23 al. 1 CC), ou le lieu où se situe le centre de ses intérêts. La résidence est un élément de fait. L'intention de s'établir est l'élément subjectif du domicile. S'il n'est pas indispensable que la personne ait l'intention de s'établir en un endroit définitivement, il faut cependant qu'elle ait la volonté d'y séjourner. Toutefois, ce qui importe n'est pas la volonté intime de la personne, mais les circonstances reconnaissables par des tiers, qui permettent de déduire qu'elle a cette intention. Autrement dit, le lieu où la personne assujettie a le centre de ses intérêts personnels se détermine en fonction de l'ensemble des circonstances objectives, et non en fonction des déclarations de cette personne; dans cette mesure, il n'est pas possible de choisir librement un domicile fiscal (

ATF 132 I 29 consid. 4.1 p. 36; 125 I 54 consid. 2a p. 56; 123 I 289 consid. 2b p. 294).

Si une personne séjourne alternativement à plusieurs endroits, son domicile fiscal se trouve au lieu avec lequel elle a les relations les plus étroites (ATF 131 I 145 consid. 4.1 p. 149 s.; 125 I 458 consid. 2b p. 467 et les arrêts cités). Lorsque plusieurs pays entrent en ligne de compte, ce lieu est présumé être le pays où la personne séjourne le plus longuement (cf. arrêt 2P.185/1999 du 16 mai 2000, StE 2000 A 31.1 no 6, consid. 3b/cc; arrêt 2P.145/1998 du 29 septembre 1999, Pra 2000 no 7 p. 29, consid. 3c/aa). Par comparaison, au niveau intercantonal, la jurisprudence a estimé, s'agissant des contribuables mariés, que ceux-ci devaient rentrer chaque fin de semaine dans leur famille pour garder leur domicile au lieu de résidence de leur famille, lorsqu'ils résidaient durant la semaine dans un autre canton pour y travailler (ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 36/37; 125 I 458 consid. 2d p. 467/468 et la jurisprudence citée). Si cette condition n'est pas remplie, le domicile fiscal principal du contribuable est à son lieu de travail, le lieu de résidence de la famille représentant alors pour lui un domicile fiscal secondaire (ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 37 et la jurisprudence citée). Il n'y a pas lieu de poser des conditions plus restrictives, au niveau international, s'agissant du domicile ou du séjour en Suisse d'un contribuable dont la famille vit dans un autre pays.

E. 6.2

En l'espèce, les faits établis par l'autorité intimée et qui, ainsi qu'on l'a vu, lient le tribunal de céans, indiquent que le recourant s'est manifestement constitué un domicile en Suisse dès le mois de mai 2002. X. _____ résidait en effet au moment des faits déterminants dans le canton de Vaud, où il est établi durablement et où il travaille.

Le recourant conteste toutefois avoir l'intention de s'établir en Suisse, étant donné qu'il rejoint environ deux mois par année son épouse en Thaïlande, où il projette d'aller très prochainement passer sa retraite. Ces éléments ne permettent toutefois pas d'arriver à la conclusion que X. _____ ne serait pas domicilié en Suisse. Le fait qu'il soit venu dans le canton de Vaud pour y travailler et qu'il y passe environ dix mois par année démontre en effet son intention d'y séjourner. Au demeurant, lorsque des époux qui ne sont pas séparés ne vivent de fait pas ensemble, chacun des époux crée son propre domicile. Ils sont en principe imposés sur leurs éléments au taux du total de ceux-ci (sur le plan de l'impôt fédéral direct, cf. art. 15 de l'ordonnance du 16 septembre 1992 sur le calcul dans le temps de l'impôt fédéral direct dû par les personnes physiques [RS 642.117.1]; cf. arrêt 2A.421/2000 du 11 mai 2001, RDAF 2001 II 267, consid. 3c/dd p. 270/271).

E. 6.3

En outre, même s'il n'était pas possible d'établir que le recourant était domicilié en Suisse lors des faits déterminants, celui-ci remplit manifestement les conditions du séjour au regard du droit fiscal; il est donc de toute façon soumis à l'assujettissement illimité (art. 3 al. 3 lettre a LIFD).

E. 7

Il convient enfin d'examiner si la détermination du domicile du recourant, respectivement son assujettissement illimité, en Suisse est conforme à la Convention.

La Convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou des deux Etats contractants (art. 1 de la Convention). S'agissant de la notion de résident, la Convention renvoie à la législation de l'Etat où la personne est assujettie, en raison

notamment de son domicile ou de sa résidence (art. 4 par. 1 de la Convention).

En l'espèce, il est établi que le recourant avait sa résidence ainsi que son domicile en Suisse en vertu de l'art. 3 LIFD (cf. consid. 6 ci-dessus). Celui-ci n'a au demeurant pas établi qu'il était résident en Thaïlande, ni qu'il était victime d'une double imposition. A supposer qu'il ait été également résident en Thaïlande, il aurait de toute façon été soumis à l'assujettissement illimité en Suisse en raison des critères de l'art. 4 par. 2 de la Convention: il a un "foyer d'habitation permanent" en Suisse (cf. lettre a); même si l'on considérait que ses intérêts familiaux avaient un poids semblable à ses intérêts économiques, il séjourne de façon habituelle en Suisse (cf. lettre b); et, en cas de doute, il a la nationalité suisse (cf. lettre c).

II Impôts cantonaux et communaux

E. 8

L'art. 3 LHID règle l'assujettissement des personnes physiques dans un canton à raison du rattachement personnel, tel qu'il doit être repris par les législations cantonales. Il donne des définitions du domicile et du séjour dans le canton identiques à celles de l'art. 3 LIFD (pour la Suisse). L'art. 3 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux du canton de Vaud (ci-après: LI) reprend les mêmes termes; il est donc conforme à l'art. 3 LHID .

Il s'ensuit que les considérations développées ci-dessus pour l'impôt fédéral direct relatives au domicile fiscal du recourant - qui ne prétend pas avoir d'attaches avec d'autres cantons que celui de Vaud - s'appliquent également aux impôts cantonal et communal et que c'est à bon droit que l'autorité intimée a retenu que le recourant était assujetti dans le canton de Vaud dès le 1er mai 2002.

E. 9

Vu ce qui précède, le recours de droit administratif doit être rejeté dans la mesure où il est recevable et le recours de droit public déclaré irrecevable. Succombant, le recourant doit supporter les frais judiciaires (art. 156 al. 1, 153 et 153a OJ). Il n'a pas droit à des dépens (art. 159 al. 1 OJ).

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