

FR_GERICHTE 604 2015 120 vom 29. März 2017

FR Kantonsgericht, 2017-03-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2015_120

FR: FR_GERICHTE 604 2015 120 du 29 mars 2017

IT: FR_GERICHTE 604 2015 120 del 29 marzo 2017

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

Erwägungen

E. 20

jours de vacances et 5 à 10 jours de travail par an au Tessin ainsi qu'environ 2 à 6 weekends et 170 jours de travail ailleurs en Suisse et à l'étranger. Quant à ses activités sociales et sportives durant la semaine, il les a détaillées comme il suit : - canton de Fribourg, différentes sociétés/associations ne nécessitant pas sa présence et dont il était souvent membre d'honneur ou passif, I._____ Club J._____ à raison de 7 présences, PBD FR à raison de 4 et 8 séances par an; - canton du Tessin, activités essentiellement sportives telles que montagne, VTT, ski de randonnée ou ski de fond; - à l'étranger, activité liée à sa qualité de membre de I._____ International, de membre/expert L._____] et de "suisse K._____ members". Il a expliqué qu'il estimait posséder ses attaches les plus fortes avec le Tessin car il y rénovait sa maison paternelle durant ses weekends, vacances et temps libre et qu'il ne pouvait obtenir le soutien des banques que s'il y résidait. Il a encore fait part de diverses remarques complémentaires relatives à ses intérêts, en particulier le fait qu'il était accessoirement chercheur dans le domaine de la gouvernance sportive et de la cyberdéfense, sa maison au Tessin étant son lieu d'inspiration pour ses recherches depuis environ 2002 lorsqu'il a commencé son doctorat. Par courrier du 7 mai 2015, le Service cantonal des contributions a requis de l'Administration fiscale du canton du Tessin qu'elle se détermine sur la question de l'assujettissement illimité de A._____ dans le canton de Fribourg, à compter de la période fiscale 2014. Dans sa réponse du 3 juillet 2015, avec copie à A._____, le fisc tessinois a indiqué qu'il ne renonçait pas à l'assujettissement de ce contribuable. Le 17 juillet 2015, le Service cantonal des contributions a informé l'Administration fiscale du canton du Tessin (également avec copie au contribuable) qu'il maintenait son point de vue et allait rendre une décision formelle d'assujettissement.

Tribunal cantonal TC Page 3 de 8 604 2015 120 Par décision du 29 juillet 2015, le Service cantonal des contributions a déterminé le lieu de situation du domicile fiscal de A._____ dans la commune de B._____ et a décidé de l'assujettir à l'impôt de manière illimitée dès la période fiscale 2014. C. Dans une réclamation adressée au Service cantonal des contributions le 27 août 2015, A._____ s'est référé à son entretien du 17 août 2015 dans les bureaux dudit service et a fait valoir que sa villa de B._____ lui servait de "compte bancaire" pour ses activités et seulement accessoirement comme pied-à-terre. Il a par ailleurs expliqué que son amie habitant à F._____ représentait aussi un centre d'intérêt familial ou faisant partie de ses centres vitaux. Il a souligné le fait qu'il passait plus du 60% de son temps dans ses travaux de recherches en gouvernance du sport (préparation

d'articles, de conférences internationales et rédaction de livres, ...) dans sa maison de D._____. Et de relever que sa domiciliation dans le canton du Tessin avait été réfléchi depuis plus de 10 ans étant donné son objectif de devenir membre du Comité International Olympique (CIO) en tant que résident d'une région italophone. Le 11 septembre 2015, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation de A._____ en relevant pour l'essentiel que sa maison de six pièces dépassait la taille d'un simple pied-à-terre, qu'il avait déclaré travailler à "100% et plus" pour le compte de sa société si bien que ses travaux de recherches constituaient tout au plus une activité accessoire à côté de son activité principale de consultant, et que même si la plupart de ses clients se trouvaient à l'étranger, c'était certainement depuis son logement de B._____ qu'il exerçait cette activité principale de consultant et effectuait ses déplacements professionnels, notamment au vu de la proximité du lieu du siège de sa société, ainsi que de l'aéroport de Genève. Quant à ses relations avec une amie habitant à F._____, ce qui représentait également un « centre d'intérêt », il ne s'agissait pas, toutefois, d'une relation de concubinage puisqu'il avait déclaré vivre seul lorsqu'il retournait au Tessin. Le Service cantonal des contributions a considéré que même si les liens que A._____ entretenait avec le canton du Tessin n'étaient clairement pas insignifiants, ils ne l'emportaient pas sur ceux créés dans le canton de Fribourg durant les douze années précédentes dans le cadre de ses différentes activités politiques, associatives ou sociales. Il a encore rappelé que le centre des intérêts vitaux du contribuable ne se détermine pas sur la base des seules déclarations de celui-ci, qui ne peut choisir librement son domicile fiscal. Cette décision a été communiquée pour information à l'Administration fiscale du canton du Tessin. D. Par acte du 22 octobre 2015, A._____ a interjeté recours à l'encontre de la décision précitée. Il réitère que pour avoir une chance d'être un acteur influent au sein du CIO et d'être élu, il doit maintenir son domicile au Tessin et relève ce qui suit : "Au lieu de recourir contre tout ce qui est écrit dans la décision du SCC et afin de simplifier les choses, je vous propose donc de bien vouloir m'accorder de pouvoir laisser mon domicile fiscal au Tessin jusqu'à l'élection le 22 mai 2016 à Anvers à la Présidence du PI. Une fois l'élection passée, objectif réussi ou non, je suis d'accord de déposer mes papiers dans le canton de Fribourg. Dès lors, il n'y aura plus d'enjeux". L'avance de frais fixée à CHF 600.- a été déposée dans le délai imparti. Dans un courrier spontané du 30 novembre 2015, A._____ a produit une copie d'une facture annuelle de consommation d'eau (estimée) de CHF 612.- dont le montant a été remplacé à la main par celui de CHF 304.- aux fins de prouver "à quel point" la Commune de B._____ pouvait établir une facture "de manière complètement erronée pour démontrer une consommation d'eau fantaisiste !" Il maintient par ailleurs sa proposition de laisser son domicile fiscal au Tessin jusqu'au 22 mai 2016 seulement et de déposer ensuite ses papiers dans le canton de Fribourg.

Tribunal cantonal TC Page 4 de 8 604 2015 120 Le Service cantonal des contributions a déposé des observations sur le recours le 11 décembre 2015 en concluant à son rejet. Dans ses contre-observations déposées spontanément le 30 janvier 2016, A._____ maintient sa proposition liée à la date du 22 mai 2016. en droit 1. Le recours, déposé le 22 octobre 2015 contre une décision du 11 septembre 2015, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RSF 642.14), 180 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et 79 ss du code du

mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Partant, il est recevable. 2. a) Les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent dans le canton (art. 3 al. 1 LICD; art. 3 al. 1 LHID). Une personne a son domicile dans le canton au regard du droit fiscal lorsqu'elle y réside avec l'intention de s'y établir durablement ou lorsqu'elle y a un domicile légal spécial en vertu du droit fédéral (art. 3 al. 2 LICD; art. 3 al. 2 LHID). Dans les relations intercantionales, les effets du début, d'une modification ou de la fin de l'assujettissement fondé sur un rattachement personnel ou économique sont définis par la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, ainsi que par les règles de droit fédéral concernant l'interdiction de la double imposition intercantonale (art. 236 LICD). Aux termes de l'art. 4b al. 1 LHID, en cas de transfert, à l'intérieur de la Suisse, du domicile au regard du droit fiscal, les conditions de l'assujettissement à raison du rattachement personnel sont réalisées pour la période fiscale en cours dans le canton du domicile à la fin de cette période. b) Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de double imposition, le droit d'imposer le revenu et la fortune mobilière de personnes exerçant une activité lucrative dépendante appartient au canton dans lequel se trouve leur domicile fiscal. Par domicile fiscal, on entend en principe le domicile civil, c'est-à-dire le lieu où la personne réside avec l'intention de s'y établir durablement (voir art. 23 al. 1 CC), ou le lieu où se situe le centre de ses intérêts. Le domicile politique ne joue, dans ce contexte, aucun rôle décisif: le dépôt des papiers et l'exercice des droits politiques ne constituent, au même titre que les autres relations de la personne assujettie à l'impôt, que des indices propres à déterminer le domicile fiscal. 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. Si une personne séjourne alternativement à deux endroits, ce qui est notamment le cas lorsque le lieu de travail ne coïncide pas avec le lieu de résidence habituelle, le domicile fiscal est le lieu où la personne assujettie à l'impôt a le centre de ses intérêts personnels (ATF 131 I 145 consid. 4.1 et références citées).

Tribunal cantonal TC Page 5 de 8 604 2015 120 c) Si une personne séjourne alternativement à deux endroits, ce qui est notamment le cas lorsque le lieu de travail ne coïncide pas avec le lieu de résidence habituelle, son domicile fiscal se trouve au lieu avec lequel elle a les relations les plus étroites. Le domicile fiscal des contribuables exerçant une activité lucrative dépendante se trouve en principe à son lieu de travail, soit au lieu à partir duquel ils exercent quotidiennement leur activité lucrative, pour une longue durée ou l'arrêt pour un temps indéterminé, en vue de subvenir à leurs besoins. Pour le contribuable marié, les liens créés par les rapports personnels et familiaux sont tenus pour plus forts que ceux tissés au lieu de travail; pour cette raison, ces personnes sont imposables en principe au lieu de résidence de la famille. Il en va de même pour le contribuable marié qui exerce une activité lucrative dépendante (sans avoir de fonction dirigeante dans une entreprise économiquement importante, ce qui suppose qu'elles assument une responsabilité particulière et qu'elles ont sous leurs ordres un nombreux personnel; voir ATF 132 I 29 pour cette notion) et ne rentre dans sa famille que pour les fins de semaine et pendant son temps libre ("Wochenaufenthalter"). Ces principes s'appliquent également au contribuable célibataire, séparé ou veuf, car la jurisprudence considère que les parents et les frères et sœurs de celui-ci font partie de la famille. Toutefois, les critères qui conduisent le Tribunal fédéral à désigner comme domicile fiscal non pas le lieu où le contribuable travaille, mais

celui où réside sa famille doivent être appliqués de manière particulièrement stricte, dans la mesure où les liens avec les parents sont généralement plus distants que ceux entre époux. En pareilles circonstances, la durée des rapports de travail et l'âge du contribuable ont une importance particulière (ATF 132 I 29 consid. 4.2; ATF 125 I 54 consid. 2b; voir plus aussi arrêts TF 2C_714/2015 du 15 juin 2016 consid. 6.2; 2C_728/2012 du 28 décembre 2012 consid. 3.2; 2P.171/2005 du 25 janvier 2006 consid. 2.2 et les références citées). En présence d'un contribuable de plus de trente ans qui exerce une activité lucrative dépendante au lieu où il séjourne pendant la semaine, on présume qu'il y a son domicile fiscal principal. Cette présomption peut être renversée si le contribuable rentre régulièrement, au moins une fois par semaine, au lieu de résidence des membres de sa famille et qu'il parvient à démontrer qu'il entretient avec ceux-ci des liens particulièrement étroits et jouit dans ce même lieu d'autres relations personnelles et sociales (arrêt TF 2C_854/2013 du 12 février 2014 consid. 5.1 in fine et références citées). Dans un tel cas, il appartient alors au canton du lieu de résidence en semaine ou du lieu de travail de démontrer que le contribuable entretient sur son territoire des relations économiques et personnelles prépondérantes (arrêts TF 2C_918/2011 du 12 avril 2012 consid. 3.3; 2C_270/2012 du 1er décembre 2012 consid. 2.5). d) En matière fiscale, il appartient à l'autorité d'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 (voir arrêt TF 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.3). En ce qui concerne le domicile, cela implique qu'il appartient à l'autorité d'apporter les éléments de fait nécessaires pour établir le domicile fiscal déterminant pour l'assujettissement. Quand des indices clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits avancés par celle-ci. La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (voir arrêt TF 2C_307/2015 du 13 octobre 2015 consid. 4.2 et les références citées). 3. a) Il résulte de ce qui précède que le domicile fiscal d'une personne célibataire de plus de trente ans séjournant alternativement à deux endroits se situe généralement à son lieu de travail, c'est-à-dire au lieu à partir duquel elle exerce quotidiennement son activité lucrative, pour une longue durée ou pour un temps indéterminé, en vue de subvenir à ses besoins. Seules des

Tribunal cantonal TC Page 6 de 8 604 2015 120 circonstances exceptionnelles permettent de définir le lieu où elle loge durant les week-ends et les vacances comme domicile fiscal. b) Dans son arrêt précité du 12 février 2014, le Tribunal fédéral a considéré qu'un célibataire de 38 ans avait son domicile fiscal dans la commune vaudoise où il louait un appartement de 3 pièces (lieu de travail) et non dans la commune valaisanne où il avait grandi et où il rentrait régulièrement la semaine, ainsi que chaque week-end et pour les vacances, afin d'aider sa mère malade. En effet, les arguments invoqués par le recourant ne suffisaient pas à renverser la présomption établie par la jurisprudence. Le Tribunal fédéral a estimé qu'il s'agissait d'un logement trop grand et trop onéreux (3 pièces/CHF 1'270 par mois) pour un simple pied-à-terre et qu'il paraissait inconcevable de n'avoir tissé aucun lien dans la commune où il logeait la semaine, étant donné qu'il y vivait depuis plusieurs années. Ses retours réguliers pour aider sa mère, les activités effectuées, le fait qu'il ait encore son garagiste et même la copropriété d'une maison en Valais ne suffisaient pas à admettre des circonstances exceptionnelles (arrêt TF 2C_854/2013 précité). Le Tribunal fédéral a, dans un autre arrêt datant du 25 janvier 2006, considéré que la taille d'un logement de 3 ½ pièces d'un célibataire séjournant dans le canton de Berne pour ses besoins professionnels dépassait ce qu'on pouvait considérer comme un simple pied-à-terre, bien

que le loyer ne fût pas élevé (CHF 809.- par mois). Le recourant n'était par ailleurs pas parvenu à démontrer qu'il entretenait des liens suffisamment forts avec son canton d'origine, le Jura, pour renverser la présomption. Le fait qu'il rentrait tous les week-ends ainsi que pour les vacances chez ses parents où il avait une chambre afin de les aider à l'entretien de la maison et à l'assistance de son frère handicapé ne suffisait pas. Le fait qu'il soit propriétaire d'une parcelle, qu'il ait des nombreux contacts amicaux et sociaux dans le Jura et qu'il ait gardé son dentiste, son médecin et son garagiste n'y changeaient rien. En tant que célibataire de plus de 40 ans, indépendant financièrement de ses parents depuis de nombreuses années, on ne pouvait pas, selon le Tribunal fédéral, admettre des circonstances exceptionnelles qui permettaient de retenir que le domicile fiscal se trouvait dans un autre lieu que celui où il travaille (arrêt TF 2P.171/2005 précité; voir aussi arrêt TF 2C_728/2012 du 28 décembre 2012 pour le cas comparable d'une contribuable jurassienne). Dans l'arrêt 2C_918/2011 précité, le Tribunal fédéral a également rejeté les conclusions d'une recourante domiciliée à Genève dans un appartement de 5 pièces (CHF 2'687.- par mois), qui estimait que son domicile fiscal était dans le canton d'Uri, d'où elle était originaire et où elle rentrait régulièrement le week-end pour s'occuper de sa mère et exercer certaines activités. Là non plus, il ne s'agissait pas de liens prépondérants qui dépassaient les liens ordinaires qu'une personne célibataire entretenait avec son canton d'origine. Il ressort de la jurisprudence précitée que le Tribunal fédéral est particulièrement restrictif lorsqu'il s'agit d'admettre des circonstances exceptionnelles permettant de renverser la présomption naturelle du domicile fiscal. Un retour régulier dans le canton d'origine, les contacts sociaux ou même la propriété ne suffisent pas à considérer que le domicile fiscal ne se trouve pas au lieu de travail. c) La Cour fiscale s'est fondée sur les principes qui précèdent pour confirmer l'assujettissement dans le canton de Fribourg d'un contribuable de 47 ans, travaillant à 100%, qui résidait la semaine dans un appartement de 4 ½ pièces dans le canton de Fribourg, d'où il se rendait à son lieu de travail dans le canton de Vaud, et qui passait la majorité des week-ends au

Tribunal cantonal TC Page 7 de 8 604 2015 120 Tessin, avec sa partenaire dans un appartement de 2 ½ pièces appartenant à celle-ci et attendant au logement des parents de celle-ci. L'on pouvait en effet présumer que son centre d'intérêts se trouvait dans le canton de Fribourg en l'absence de circonstances exceptionnelles permettant de désigner le canton du Tessin comme canton de domicile, en particulier en l'absence de relation particulièrement forte avec la famille ou des amis. Et le fait que la partenaire du recourant résidait également durant la semaine dans le logement du canton de Fribourg renforçait plutôt le lien avec ce canton (arrêt TC FR 604 2016 29 du 11 octobre 2016 publié à l'adresse <https://publicationtc.fr.ch>). 4. En l'espèce, le recourant ne se confronte pas à la décision sur réclamation et ne tente pas de démontrer que les conditions de son assujettissement dans le canton de Fribourg ne sont pas réalisées au contraire du Tessin. Il a certes produit une facture d'eau mais n'en tire aucun argument et ne tente pas non plus de confronter sa consommation d'eau dans le canton de Fribourg avec celle qui lui est facturée au Tessin. Il a toutefois conclu au maintien de son domicile dans ce canton pour les périodes fiscales 2014 et 2015 en raison de son objectif d'être élu à la Présidence de I. _____ International le 22 mai 2016 et s'est déclaré disposé à déposer ses papiers dans le canton de Fribourg au-delà de cette date. L'on ne saurait entrer en matière sur une telle proposition qui est dès lors irrecevable. Comme le recourant ne peut pas choisir librement le lieu de son assujettissement à l'impôt, c'est-à-dire indépendamment des circonstances objectives permettant d'établir où se situe le centre de ses intérêts personnels, il ne peut pas non plus

décider à partir de quelle date son assujettissement à l'impôt va commencer. De plus, l'objectif d'être élu à la Présidence de I. _____ International ne constitue pas une circonstance exceptionnelle justifiant un renversement de la présomption selon laquelle le recourant célibataire est domicilié au lieu où il séjourne lorsqu'il travaille. Comme l'a relevé à juste titre l'autorité intimée dans ses observations sur le recours, il s'agit là d'une circonstance subjective qui n'est pas déterminante. Seules importent celles, objectives, qui ont permis d'établir le centre des intérêts personnels du recourant. Pour le reste, l'autorité intimée a clairement démontré que le domicile fiscal du recourant, célibataire et qui était âgé de 54 ans en 2014, se situait dans le canton de Fribourg où ses relations économiques et personnelles sont prépondérantes. C'est dans ce canton qu'il a déployé des activités sociales en tant que président de I. _____ Club J. _____ ainsi que comme membre d'un parti politique dont il suivait les séances, et qu'il habite un logement spacieux d'où il part pour se rendre à son travail de consultant. D'ailleurs, dans le questionnaire de contrôle du domicile fiscal, il a lui-même qualifié ce logement de pratique parce que situé en "Romandie et qui est finalement pas si coûteux par rapport à un logement à Lausanne ou Genève, à environ 1h20 de l'aéroport de Genève ". Il s'ensuit que la décision déterminant le domicile fiscal du recourant à B. _____ dès la période fiscale 2014 doit être confirmée. 5. a) Sur le vu de ce qui précède, le recours est rejeté dans la mesure où recevable et la décision attaquée confirmée. b) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 tarif JA). Il peut être compris entre CHF 50.- et CHF 50'000.- (art. 1 tarif JA). En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 600.-.

Tribunal cantonal TC Page 8 de 8 604 2015 120 la Cour arrête: I. Le recours est rejeté dans la mesure où recevable. II. Un émolument de CHF 600.- est mis à la charge du recourant au titre de frais de justice. Il est compensé par l'avance de frais. III. Communication. Conformément aux art. 73 LHID et 82 ss de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral à Lausanne dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public. La fixation des montants des frais de procédure peut, dans un délai de 30 jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a statué, lorsque seule cette partie de la décision est contestée (art. 148 CPJA). Fribourg, le 29 mars 2017/eri Président Greffière-rapporteure

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