

# **NE\_GERICHTE CDP.2019.158 vom 2. März 2020**

NE Tribunal cantonal, 2020-03-02, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne\\_gerichte\\_CDP.2019.158](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2019.158)

FR: NE\_GERICHTE CDP.2019.158 du 2 mars 2020

IT: NE\_GERICHTE CDP.2019.158 del 2 marzo 2020

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

### **E. 2**

a) La décision sur réclamation querellée porte sur les impôts directs cantonal et communal pour 2012, plus spécifiquement sur l'assujettissement limité dans le canton de Neuchâtel à raison de l'exercice d'une activité lucrative indépendante par l'époux, respectivement sur la fixation d'un excédent d'intérêts passifs différent dans ce canton par rapport à celui de Schwyz. Dans leur mémoire de recours, les contribuables contestent tant le rattachement économique dans le canton de Neuchâtel que la répartition des intérêts passifs, laquelle violerait l'interdiction de la double imposition intercantonale. S'agissant de ce deuxième point, il faut relever que, dans ses observations du 24 septembre 2019, l'intimé reconsidère sa position. Il admet que les intérêts passifs sont à calculer – conformément à ce qu'a fait le canton de Schwyz et à la demande des recourants – en fonction d'un taux de 1 %, valable pour l'année 2012. Le Service des contributions précise donc qu'il s'agit de reprendre le montant communiqué par le canton de Schwyz, dans la répartition intercantonale neuchâteloise, et annexe à sa détermination la nouvelle répartition des intérêts passifs, tenant compte d'un taux de 1 %. b) Selon l'article 39 al. 2 LPJA, auquel renvoie l'article 216d LCdir, l'autorité dont la décision est attaquée peut, jusqu'au dépôt de sa réponse, reconsidérer ou réviser sa décision. La décision prise en matière de reconsidération est considérée comme une décision au sens de l'article 3 LPJA et se substitue purement et simplement à la première décision. Elle a pour effet de rendre inexistante la première décision, qui a été révoquée. Les mêmes voies de droit sont ouvertes à l'encontre de la révocation/reconsidération que pour la décision initiale (arrêt de la Cour de droit public [ CDP.2010.371 ] cons. 3a et la référence citée). Le Tribunal fédéral a posé comme principe général de procédure que la reconsidération de la décision attaquée durant la procédure de recours ne rendait celui-ci sans objet que lorsque cette reconsidération faisait entièrement droit aux conclusions du recours. En revanche, lorsque la décision suite à reconsidération ne donne que partiellement droit aux conclusions, le recours ne peut être entièrement déclaré sans objet; dans un tel cas, la procédure doit être poursuivie, dans la mesure où elle n'est pas devenue sans objet (arrêt du TF du 16.02.2011 [2C\_733/2010] cons. 3.2 et les références citées). Dans un arrêt précédent, le Tribunal fédéral avait considéré que, dans le cadre de l'article 58 PA, la décision prise pendente lite conformément à cette disposition ne mettait fin au litige que dans la mesure où elle correspondait aux conclusions du recourant. Le litige subsistait dans la mesure où la nouvelle décision ne réglait pas toutes les questions à satisfaction du recourant; l'autorité saisie devait alors entrer en matière sur le recours dans la mesure où l'intéressé n'avait pas obtenu satisfaction, sans que ce dernier ne doive attaquer le nouvel acte administratif. La solution inverse, à savoir celle qui exigeait de l'administré le

dépôt d'un nouveau recours, était contraire à l'intention du législateur et exposait le recourant, non seulement à des frais supplémentaires, mais également au risque de procédure que sont les exigences de forme, le respect des délais, etc., alors même que la décision prise pendente lite était la conséquence d'une première décision administrative erronée ( ATF 107 V 250 , p. 252 s.). La décision sur réclamation, de par l'effet dévolutif de celle-ci, remplace quant à elle complètement la décision de taxation. Lorsque la décision sur réclamation rendue par les autorités de taxation est réformée par celle-ci en cours de procédure de recours, la procédure de taxation se retrouve au stade où elle se trouvait avant la réforme, soit au stade de la réclamation (arrêt du TF du 04.05.2009 [2C\_832/2008] cons. 2). En d'autres termes, l'autorité fiscale substitue alors sa décision sur réclamation par une nouvelle décision de même nature (arrêt de la Cour de droit public du 14.12.2011 [ CDP.2010.371 ] cons. 4a ). c) En l'espèce, lors de sa réponse, l'intimé n'a pas rendu de nouvelle décision. Il a toutefois conclu à l'admission très partielle du recours, en reconnaissant que le taux d'intérêts appliqué par les autorités fiscales cantonales, y compris neuchâteloises, correspondait au taux valant pour l'intérêt du capital propre engagé dans l'entreprise, déterminant pour les cotisations AVS (art. 9 al. 2 let. f LAVS et 18 al. 2 RAVS), soit 1 % en 2012 et non, comme il l'avait précédemment retenu, 2 %. Intervenant dans le délai fixé par la Cour de céans (art. 38 al. 1 LPJA ), les observations sur le recours du Service des contributions peuvent être assimilée à une décision reconsidérant partiellement celle sur réclamation ici attaquée. Il s'ensuit que, sans avoir à examiner si c'est à bon droit que l'intimé a revu la répartition des intérêts passifs, il en est pris acte, comme le font d'ailleurs les recourants dans leur mémoire de réplique du 7 novembre 2019. Ceux-ci obtiennent d'ores et déjà gain de cause dans cette mesure, de sorte que le litige ne porte plus que sur l'existence d'un rattachement économique fondé sur l'exercice d'une activité lucrative indépendante dans le canton de Neuchâtel, s'agissant des impôts directs cantonal et communal 2012.

### **E. 3**

a) Quand bien même les recourants n'invoquent pas expressément l'acquisition de la prescription du droit de procéder à la taxation fiscale, ils signalent que la taxation rectificative provisoire pour 2012 serait intervenue plus de cinq ans après la fin de la période fiscale concernée. b) En matière fiscale, la loi prévoit une double prescription, soit celle du droit de taxer et celle du droit de percevoir l'impôt. Selon l'article 186 LCdir (art. 120 LIFD ), c'est le droit de taxer qui se prescrit et non la créance fiscale. Cette dernière est toutefois concernée indirectement, dans la mesure où, dans le système de taxation mixte propre aux impôts directs, si elle naît de plein droit, elle doit nécessairement être concrétisée par la taxation afin de pouvoir être exécutée. Par conséquent, la prescription du droit de taxer entraîne, à défaut de cette concrétisation, l'extinction de la créance, sous réserve toutefois du rappel d'impôt, qui permet de "rouvrir" la taxation et fait le cas échéant renaître le droit de taxer. Lorsque tant le droit de taxer que celui de procéder au rappel sont prescrits (plus exactement périmé s'agissant du second), la créance est éteinte et ne subsiste pas même sous forme d'obligation naturelle . Selon cette conception, la prescription du droit de taxer a sur la créance fiscale le même effet extinctif que la péremption en droit privé (arrêt de la Cour de droit public du 24.05.2017 [ CDP.2016.49 ] cons. 2b/aa et les références citées, confirmé par l'arrêt du TF du 30.11.2018 [2C\_586/2017] ). Aux termes de l'article 186 al. 1 LCdir , le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale. Le délai légal de prescription ne peut être prolongé (art. 185 al. 1 er LCdir ), mais en revanche il ne commence pas à courir ou est suspendu pendant les

procédures de réclamation et de recours (art. 186 al. 2 let. a LCdir ), aussi longtemps que la créance d'impôt est garantie par des sûretés ou que le recouvrement est ajourné (let. b) et aussi longtemps que le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui du paiement n'a pas de domicile en Suisse ou n'y est pas en séjour (let. c). La prescription est interrompue et un nouveau délai commence à courir (art. 186 al. 3 LCdir ) à chaque mesure tendant à fixer ou à faire valoir la créance d'impôt, pour autant que le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui de l'impôt ait été informé de cette mesure (let. a), lorsque le contribuable ou une personne solidairement responsable avec lui de l'impôt reconnaît expressément la dette d'impôt (let. b), lorsqu'une demande de remise d'impôt a été déposée (let. c). Enfin, la prescription du droit de procéder à la taxation est acquise, dans tous les cas, quinze ans après la fin de la période fiscale (art. 186 al. 4 LCdir ).

c) En l'espèce, suite au dépôt, le 29 août 2013, par les contribuables de leur déclaration d'impôt 2012, le Service des contributions leur a notifié une taxation provisoire, le 7 mars 2014, portant sur les impôts directs cantonal et communal relatif à dite période fiscale. Un effet interruptif de la prescription devant être reconnu à cette taxation, force est de constater que la prescription relative a été interrompue le 7 mars 2014, avec pour incidence de faire courir un nouveau délai de cinq ans à compter de cette date. Aussi, la taxation rectificative provisoire pour 2012, adressée aux intéressés le 8 février 2018, qui correspond d'ailleurs à un nouvel acte interruptif de la prescription du droit de taxer , est intervenue alors que cette dernière n'était pas encore acquise. A fortiori y a-t-il lieu d'admettre que la taxation définitive du 11 octobre 2018 a été notifiée alors que non seulement le droit de procéder à la taxation de la période fiscale 2012 n'était pas prescrit, mais également alors que le droit de percevoir les impôts directs cantonal et communal pour ladite année subsistait encore. En définitive, aucun argument ne saurait être tiré du fait que la taxation rectificative provisoire de 2012 est intervenue plus de cinq ans après la fin de cette période fiscale.

#### **E. 4**

al. 1 LHID . Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de double imposition intercantonale, l'établissement stable requiert des installations fixes et permanentes à un endroit où une part quantitativement et qualitativement importante de l'activité technique et commerciale de l'entreprise se déroule, ce qui signifie que, notamment, des considérations quantitatives (et qualitatives) sont importantes. En revanche, en ce qui concerne le lieu d'exploitation ( *Geschäftsort* ), lequel vaut en cas d'exercice d'une activité lucrative indépendante en dehors du canton de domicile fiscal principal du contribuable, il s'agit de déterminer le centre de l'exploitation commerciale (*Mittelpunkt des geschäftlichen Betriebs*) ( *Paschoud/de Vries Reilingh* , op. cit., ad art. 4, n o 19 à 21, p. 111 s. ). Le lieu d'exploitation ne peut se fonder uniquement sur la base de critères formels tels qu'une inscription au registre du commerce, une boîte aux lettres ou une case postale. Il faut plutôt établir si les activités de l'entreprise se déploient véritablement dans des installations fixes et permanentes. Lorsque ce domicile fiscal spécial est invoqué, la pratique exige que le travail s'y déroule principalement. L'existence d'un lieu d'exploitation doit dès lors être niée lorsque ce lieu ne correspond pas aux circonstances réelles et apparaît artificiel. S'agissant d'activités qui, par nature, ne sont pas accomplies ou ne le sont que partiellement à partir du lieu des installations fixes et permanentes – qui existent – mais de manière prépondérante de façon décentralisée auprès des clients ou acheteurs, il faut déterminer le centre de l'exploitation commerciale (*Mittelpunkt des geschäftlichen Betriebes*). Est alors déterminant dans un tel cas l'endroit où les autres activités telles que l'acquisition, la formation continue, la correspondance, la facturation ou la comptabilité sont exercées. Il

suffit que ces autres activités soient effectuées essentiellement au lieu de l'installation fixe et permanente (arrêts du TF du 04.03.2009 [2C\_667/2008] cons. 2.2 et 2.3, et du 04.03.2009 [2C\_770/2008] cons. 4.1; Paschoud/de Vries Reilingh, op. cit., n o 20, p. 112; de Vries Reilingh, in : Zweifel/Beusch/Mäusli-Allenspach, Interkantonaies Steuerrecht, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, 2011, § 10, n o

## **E. 5**

ss ). Le for fiscal spécial du lieu d'exploitation se distingue partiellement du for fiscal secondaire créé par un établissement stable de l'article 4 al. 1 let. b LIFD en ce sens que, tandis que ce dernier exige des installations fixes et permanentes à un endroit où une part quantitativement et qualitativement importante de l'activité technique et commerciale de l'entreprise se déroule, la reconnaissance du domicile spécial au lieu d'exploitation suppose que celui-ci soit le centre des opérations commerciales de l'entreprise. L'importance quantitative (et qualitative) étant absente de la définition du lieu d'exploitation, le seuil déterminant à partir duquel un assujettissement économique est donné est plus bas pour ce lieu que pour l'établissement stable. Cela étant, on ne saurait admettre que le seul exercice d'une activité lucrative indépendante dans un canton suffise à y créer un rattachement économique. En définitive, quand bien même le produit d'une activité lucrative indépendante soit imposable, conformément aux règles sur l'interdiction de la double imposition intercantonale, soit au domicile fiscal principal, soit au for spécial de l'exploitation, le défaut d'un lieu d'exploitation correspondant au centre des opérations commerciales de l'entreprise conduit à l'imposition au domicile fiscal principal ( Paschoud/de Vries Reilingh, op. cit., n o 20 s., p. 112; cf. aussi arrêt du TF du 04.03.2009 [2C\_667/2008] cons. 2.3). c) En vertu de l'article 189 al. 1 LCdir, qui reprend l'article 123 al. 1 LIFD, l'autorité fiscale établit les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable (cf. aussi art. 46 LHID; arrêt du TF du 26.02.2013 [2C\_612/2012] cons. 8). En vertu de la maxime inquisitoire, elle établit d'office les faits pertinents. Cette maxime ne dispense pas pour autant les parties de collaborer à l'établissement des faits. Il peut arriver que, même après l'instruction menée par l'autorité, un fait déterminant pour la taxation reste incertain. Ce sont alors les règles générales sur le fardeau de la preuve qui s'appliquent pour déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un tel fait. En droit fiscal, le principe de l'article

## **E. 8**

CC s'exprime dans le sens où il appartient à l'autorité de démontrer l'existence d'éléments créant ou augmentant la charge fiscale, alors que le contribuable supporte le fardeau de la preuve des éléments qui réduisent ou éteignent son obligation fiscale. La jurisprudence a précisé que, lorsqu'il s'agit de questions juridiques complexes liées à des faits de nature à réduire la charge fiscale et qu'il appartient par conséquent au contribuable de prouver, l'autorité fiscale ne peut se décharger entièrement de son obligation d'établir les faits d'office, en laissant le soin à ce dernier, sans connaissances juridiques particulières, de produire les pièces nécessaires à cette fin. Pour autant que le contribuable soit disposé à collaborer, l'autorité fiscale doit lui indiquer les documents à fournir dans ce but (arrêts du TF des 29.07.2019 [2C\_1087/2018] cons. 4.1, 29.11.2017 [2C\_68/2017] cons. 5.4.1 et 05.11.2013 [2C\_416/2013] cons. 10.2.2, non publié in ATF 140 I 68 ). Conformément aux règles de répartition du fardeau (cf. ATF 140 II 248 cons. 3.5, 133 II 153 cons. 4.3), il incombe ainsi à l'autorité d'apporter la preuve de l'existence d'un domicile. Si les preuves

recueillies par l'autorité fiscale fournissent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération (cf. ATF 121 II 257 cons. 4c/aa; arrêts du TF du 15.09.2014 [2C\_986/2013, 2C\_987/2013] cons. 5.1.4 et 02.06.2014 [2C\_1081/2013] cons. 5.5 et les références citées). Il en va de même lorsque la présentation des faits par l'autorité est vraisemblable selon des présomptions naturelles. Dans ces situations, le fardeau de la preuve des allégations contraires à celles de l'administration repose sur le contribuable (arrêt du TF du 14.09.2009 [2C\_199/2009] cons. 3.1). Savoir si un fait est ou non prouvé relève de l'établissement des faits, alors que la répartition du fardeau de la preuve est une question de droit (cf. arrêts du TF des 29.07.2019 [2C\_1087/2018] cons. 4.1 et les références citées, 23.02.2018 [2C\_582/2017] cons. 5.1). L'autorité de taxation doit apprécier les preuves avec soin et conscience. Sous cette réserve, elle forme librement sa conviction en analysant la force probante des preuves administrées, en choisissant entre les preuves contradictoires ou les indices contraires qu'elle a recueillis. Cette liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le cadre de la loi, n'est limitée que par l'interdiction de l'arbitraire. Il n'est pas indispensable que la conviction de l'autorité de taxation confine à une certitude absolue qui exclurait toute autre possibilité; il suffit qu'elle découle de l'expérience de la vie et du bon sens et qu'elle soit basée sur des motifs objectifs (arrêts du TF des 05.11.2014 [2C\_63/2014, 2C\_64/2014] cons. 3.1, 16.05.2013 [2C\_1201/2012] cons. 4.5, 02.11.2010 [2C\_421/2010] cons. 3.4).

5. a) En l'espèce, le Service des contributions a retenu dans la décision sur réclamation querellée que, pour l'année 2012, X 1 . \_\_\_\_\_ devait être assujéti de manière limitée dans le canton de Neuchâtel en raison de son activité lucrative indépendante. Plus spécifiquement, il a relevé que, quand bien même le prénommé avait déménagé à Z. \_\_\_\_\_ le 30 novembre 2012, son entreprise était demeurée inscrite au registre du commerce de Neuchâtel jusqu'au 7 janvier 2013. Or, faute d'avoir renversé le principe de véricité et de publicité de l'extrait du registre du commerce – l'intéressé n'ayant pas fourni le bail requis et le chiffre d'affaires annoncé étant insuffisamment détaillé pour localiser la clientèle – son activité lucrative indépendante devait être maintenue à Neuchâtel pour la période fiscale 2012. Dans ses observations sur le recours du 24 septembre 2019, l'intimé a encore relevé que le client principal de A. \_\_\_\_\_ était une société avec siège en Belgique; que, nonobstant la comptabilisation d'un loyer en Belgique et la réalisation d'un chiffre d'affaires dans ce pays, le fisc étranger n'avait procédé à aucune imposition, ce qui confortait l'idée que l'activité de X 1 . \_\_\_\_\_ ne s'effectuait pas en Belgique au point d'y créer un établissement stable; qu'il serait dès lors abusif de prétendre aujourd'hui que l'activité lucrative indépendante exercée ne l'était pas depuis une base fixe d'affaires dans le canton de Neuchâtel; que l'absence de comptabilisation de loyer dans ce canton ne constituait pas un obstacle à la détermination d'un assujéttissement limité à Neuchâtel; que l'activité lucrative indépendante concernée était de nature à pouvoir être réalisée facilement depuis divers endroits, de sorte qu'il était rationnel d'en déduire que, généralement, elle s'effectuait depuis le domicile de W. \_\_\_\_\_ (NE), lieu depuis lequel l'époux avait exercé son activité lucrative indépendante de manière importante et permanente à compter de la création de son entreprise en 2006 et jusqu'à son départ pour Z. \_\_\_\_\_, le 30 novembre 2012; que c'était à l'adresse de W. \_\_\_\_\_ que la raison individuelle était enregistrée auprès du registre du commerce neuchâtelois, les déclarations d'impôt pour 2009, 2010 et 2011, ainsi que les comptes de l'entreprise mentionnant cette adresse. En définitive, estimant qu'une base fixe d'affaires devait être reconnue dans le canton de Neuchâtel

jusqu'au 30 novembre 2012 pour l'activité lucrative indépendante de l'époux, le Service des contributions est d'avis qu'un assujettissement limité devait être admis dans ce canton pour la période fiscale 2012. b) Contrairement à ce que semble penser l'intimé, une inscription au registre du commerce, voire l'existence d'une boîte aux lettres ou d'une case postale, ne permet pas encore de fonder un lieu d'exploitation. En d'autres termes, le domicile fiscal spécial au lieu de l'exploitation d'une entreprise ne saurait être retenu en raison de ces seuls critères formels, ceux-ci n'étant en tant que tels pas suffisants à démontrer l'existence de ce for spécial, lequel exige bien plus que le travail s'y déroule principalement. S'agissant d'ailleurs d'activités qui, par nature, sont accomplies de manière prépondérante de façon décentralisée auprès des clients ou acheteurs – comme c'est le cas de l'activité lucrative indépendante de conseiller en entreprises de X 1 . \_\_\_\_\_ , pour laquelle l'intimé a expressément admis qu'elle était facilement réalisable depuis différents endroits – le centre de l'exploitation commerciale s'avère essentiel à la détermination du domicile fiscal spécial. En effet, à défaut d'un tel centre au lieu d'exploitation de l'entreprise , le produit de l'activité lucrative indépendante est imposable au domicile fiscal principal, soit ici Schwyz, canton dans lequel les recourants se sont installés en novembre 2012. On rappellera à ce propos que la personne physique qui, au cours d'une période fiscale, transfère son domicile d'un canton dans un autre, est assujettie à l'impôt en raison de son rattachement personnel, pour toute la période fiscale, dans le canton du domicile à la fin de cette période. Dans le canton de départ, la résidence de la personne avant le transfert de domicile ne crée aucun rattachement personnel; elle ne peut pas être constitutive d'un assujettissement fondé sur le séjour dans le canton. La personne qui transfère son domicile d'un canton dans un autre et garde ou crée, dans le canton de départ, un rattachement de nature économique, est imposable dans ce dernier canton en raison de son assujettissement limité pour la période fiscale entière (cf. art. 68 LHID, abrogé avec effet au 01.01.2014, repris dans le cadre d'une mise à jour purement formelle par l'art. 4b LHID; cf. aussi Circulaires de la Conférence suisse des impôts n o 18, ch. 21, p. 2, et n o 15, ch. 331.1, p. 9; de Vries Reilingh , La double imposition intercantonale, 2013, ch. 860 à 863, p. 264 s. et ch. 888 ss., p. 271 s.). Ceci étant, en présence d'une activité lucrative indépendante comme celle de X 1 . \_\_\_\_\_ , ce qui est déterminant est l'endroit où les activités telles que l'acquisition, la formation continue, la correspondance, la facturation ou la comptabilité ont été exercées. Autrement dit, le seul maintien, jusqu'au 7 janvier 2013, de l'inscription de A. \_\_\_\_\_ au registre du commerce de Neuchâtel ne constituait pas un indice suffisant permettant, sans autre, d'admettre un rattachement économique dans ce canton pour 2012, alors même que les contribuables avaient déménagé à Z. \_\_\_\_\_ le 30 novembre 2012. Il ne pouvait, partant, pas non plus en être inféré que, faute de renversement du principe de véracité et de publicité de l'extrait du registre du commerce, l'activité lucrative indépendante de l'intéressé était demeurée à Neuchâtel pour la période fiscale 2012 . La mention sur les déclarations d'impôt pour 2009, 2010 et 2011, ainsi que sur les comptes de l'entreprise, de l'adresse du domicile de W. \_\_\_\_\_ , où résidaient les recourants jusqu'à leur départ pour Z. \_\_\_\_\_ , n'apparaît de plus pas pertinente quant à la détermination du centre de l'exploitation commerciale de A. \_\_\_\_\_ , au-delà du 30 novembre 2012. De même, le fait que la raison individuelle était enregistrée à cette adresse auprès du registre du commerce ne permet pas encore de considérer – contrairement à l'opinion du Service des contributions – qu'il était rationnel d'en déduire que généralement l'activité lucrative indépendante de l'époux avait été réalisée depuis son domicile de W. \_\_\_\_\_ . Ceci vaut tout particulièrement pour la période consécutive au déménagement des contribuables à

Z. \_\_\_\_\_, soit pour la fin de l'année 2012 (cf. art. 15 LHID). Le fait que ce logement aurait permis l'exercice d'une telle activité et que les contribuables en étaient encore propriétaires à fin 2012 n'est pas de nature à modifier cette appréciation. En l'absence de circonstances concrètes à même d'établir que le travail s'y déroulait principalement, on ne peut pas déduire de cet élément que l'activité lucrative indépendante de A. \_\_\_\_\_ s'effectuait, de manière importante et permanente, depuis le domicile de W. \_\_\_\_\_, et ce non seulement dès la création de l'entreprise en 2006, mais également et surtout au-delà du départ des contribuables pour Z. \_\_\_\_\_, le 30 novembre 2012. Alors qu'il n'est pas contesté qu'à tout le moins une partie du travail du prénommé se déroulait de manière décentralisée, chez des clients – l'intimé relevant d'ailleurs que le client principal avait son siège en Belgique où un loyer était comptabilisé et un chiffre d'affaires réalisé – aucun élément au dossier ne permet de retenir, tout spécifiquement pour la période postérieure au 30 novembre 2012, que par exemple la gestion informatique, administrative et comptable de l'entreprise, voire certaines activités de planification, auraient été exercées à W. \_\_\_\_\_.

A cet égard, il faut souligner que – contrairement à ce que semble penser le Service des contributions – l'absence d'imposition en Belgique s'agissant de la période fiscale ici concernée ne permet pas non plus d'inférer que l'installation fixe d'affaires de A. \_\_\_\_\_ se trouvait sur le territoire neuchâtelois au 31 décembre 2012. On notera encore que, quand bien même les recourants n'ont pas déposé le bail de leur logement dans le canton de Schwyz, il n'est pas contesté qu'ils y avaient transféré leur domicile fiscal principal avant la fin de la période fiscale 2012. L'intimé a d'ailleurs admis, dans ses observations sur le recours, que c'était jusqu'au départ pour Z. \_\_\_\_\_, le 30 novembre 2012, que l'époux aurait exercé de manière prépondérante son activité lucrative indépendante à son lieu de résidence de W. \_\_\_\_\_, sans prétendre expressément que tel aurait aussi été le cas au-delà de cette date. Or, compte tenu du transfert de domicile des contribuables dans le canton de Schwyz avant la fin de l'année civile concernée, il s'agissait précisément de déterminer si X 1 . \_\_\_\_\_ avait gardé à Neuchâtel, canton de départ, un rattachement de nature économique, l'imposant dans ce dernier canton en raison de son assujettissement limité pour la période fiscale entière. c) F aute d'éléments suffisamment probants permettant de retenir que, sous réserve des activités accomplies auprès des clients, les autres tâches l'avaient été essentiellement à W. \_\_\_\_\_, on ne saurait admettre que le centre des opérations commerciales de A. \_\_\_\_\_ et, partant, le lieu d'exploitation se serait situé dans le canton de Neuchâtel au-delà de la date du déménagement à Z. \_\_\_\_\_ des recourants. Il convient en effet de rappeler que non seulement le seul exercice d'une activité lucrative indépendante dans un canton ne suffit pas à y créer, respectivement à y maintenir, un rattachement économique, mais de plus à défaut d'un lieu d'exploitation correspondant au centre des opérations commerciales de l'entreprise dans le canton de Neuchâtel au 31 décembre 2012, le produit de l'activité lucrative indépendante devait être imposé au domicile fiscal principal à la fin de l'année 2012, soit ici Z. \_\_\_\_\_ dans le canton de Schwyz. Ce dernier était d'ailleurs compétent pour taxer l'entier de la période fiscale concernée. A ce propos, il importe peu que le Steuerverwaltung n'ait attribué, dans sa taxation du 11 mars 2014, qu'un douzième du revenu réalisé en 2012 par X 1 . \_\_\_\_\_ dans son activité lucrative indépendante au canton de Schwyz. Le Service des contributions ne saurait en tirer quelque argument que ce soit. Il s'ensuit que les recourants obtiennent également gain de cause quant à la question encore litigieuse relative à l'existence d'un rattachement économique fondé sur l'exercice d'une activité lucrative indépendante dans le canton de Neuchâtel, s'agissant des impôts directs cantonal et communal 2012. 6. a) Au vu

de ce qui précède, il convient d'admettre le recours, d'annuler la décision sur réclamation attaquée et de renvoyer la cause à l'intimé pour nouvelle décision au sens des considérants. Compte tenu de la solution du litige, il se justifie de notifier le présent arrêt au Steuerverwaltung des Kantons Schwyz. b) Vu le sort de la cause, il est statué sans frais, les autorités cantonales n'en payant pas (art. 47 al. 2 LPJA ). Les recourants, qui obtiennent entièrement gain de cause, ont droit à des dépens. Me B. \_\_\_\_\_ n'ayant pas déposé un état des honoraires et frais permettant de se rendre compte de l'activité déployée effectivement ( art. 64 al. 1 LTFrais par renvoi de l'art. 67 LTFrais en lien avec l'art. LTFrais ), il convient de statuer sur la base du dossier pour déterminer le montant allouable (art. 64 al. 2 LTFrais par renvoi de l'art. 67 LTFrais en lien avec l'art. 69 LTFrais ). Tout bien considéré, et singulièrement le fait que le mandataire représentait déjà les contribuables dans la procédure de réclamation devant le Service des contributions, l'activité essentielle déployée peut être estimée à quelque 8 heures (rédaction du mémoire de recours, respectivement de réplique, recherches juridiques, entretiens avec le client). Eu égard au tarif appliqué par la Cour de céans de l'ordre de 280 francs de l'heure (CHF 2'240), des débours à raison de 10 % des honoraires (CHF 224; art. 63 LTFrais par renvoi de l'art. 67 LTFrais en lien avec l'art. 69 LTFrais ), ainsi que la TVA au taux de 7,7 % (CHF 189.70) . C'est ainsi un montant global de 2'653.70 francs qui sera alloué aux recourants à titre de dépens à charge de l'intimé.

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