

NE_GERICHTE CDP.2022.124 vom 30. September 2022

NE Tribunal cantonal, 2022-09-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2022.124

FR: NE_GERICHTE CDP.2022.124 du 30 septembre 2022

IT: NE_GERICHTE CDP.2022.124 del 30 settembre 2022

Erwägungen

E. 1

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

E. 2

a) Le principe de l'interdiction de la double imposition au sens de l'article 127 al. 3 Cst. féd. s'oppose à ce qu'un contribuable soit concrètement soumis, par deux ou plusieurs cantons, sur le même objet et pendant la même période à des impôts analogues (double imposition effective) ou à ce qu'un canton excède les limites de sa souveraineté fiscale et, violant des règles de conflit jurisprudentielles, prétende prélever un impôt dont la perception est de la seule compétence d'un autre canton (double imposition virtuelle ; ATF 134 I 303 cons. 2.1 ; 133 I 308 cons. 2.1 ; 132 I 29 cons. 2.1 ; 131 I 285 cons. 2.1). b) En l'espèce, le SCCO a décidé d'assujettir la recourante de manière illimitée dans le canton de Neuchâtel dès la période fiscale 2018. Le canton du Valais ne s'est pas prononcé sur la revendication du SCCO du 27 juin 2019, mais n'a apparemment pas non plus taxé la recourante pour les périodes 2018 et 2019, de sorte que l'on se trouve potentiellement en présence d'une double imposition virtuelle.

E. 3

al. 2 LHID définit le domicile des personnes physiques dans une formulation semblable aux dispositions précitées. b) Les règles fiscales cantonales doivent être interprétées en fonction du droit fédéral, non seulement lorsqu'elles ont la même teneur que celui-ci (RJN 1986, p. 165), mais également en raison de l'entrée en vigueur de la LHID, pour des motifs liés à l'harmonisation verticale et horizontale en vue de laquelle la LIFD constitue un élément d'interprétation important (RF 59/2004, p. 346 cons. 6 et les références citées ; cf. aussi ATF 130 II 65), sans qu'il soit strictement obligatoire (RF 60/2005, p. 122-129 = StE 2005 A 23.1 no 9). Dans cette perspective, l'examen d'un assujettissement illimité dans un canton peut se fonder sur les critères retenus par la jurisprudence fédérale, en application des dispositions de la LHID et de la LIFD. L'examen conjoint des dispositions fédérales et cantonales s'impose d'autant plus que les questions d'assujettissement illimité sont intrinsèquement liées à l'interdiction constitutionnelle de la double imposition intercantonale, contenue à l'article 127 al. 3 Cst. féd. 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 (cf. art. 23 al. 1 CC), ou celui où se situe le centre de ses intérêts. Le domicile politique ne joue, dans ce contexte, pas de 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 pour une personne de choisir librement un domicile fiscal (ATF 138 II 300 cons. 3 ; arrêt du TF du 17.07.2019 [2C_87/2019]), alors même qu'elle dispose du droit constitutionnel garanti de s'établir, au niveau de la police de l'habitant, sur tout le territoire suisse sans restriction. 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 ou encore avec celui des fins de semaine, son domicile fiscal se trouve au lieu avec lequel elle a les relations les plus étroites (arrêt du TF du 03.08.2011 [2C_969/2010] cons. 3.2 ; ATF 131 I 145 cons. 4.1, p. 149 ss, 125 I 458 cons. 2b, p. 467 et les références citées). Le domicile fiscal des personnes exerçant une activité lucrative dépendante est en principe au lieu du travail, soit au lieu à partir duquel elles exercent quotidiennement leur activité lucrative, pour une longue durée ou pour un temps indéterminé (ATF 132 I 29 cons. 4.2, 125 I 54 cons. 2b, 123 I 289 cons. 2b). Selon une jurisprudence constante, il est fait exception à cette règle pour les contribuables mariés, qui rentrent chaque jour ou régulièrement en fin de semaine auprès de leur famille. Les liens créés par les rapports personnels et familiaux sont tenus pour plus forts que ceux qui sont tissés au lieu du travail ; pour cette raison, ces personnes sont imposables au lieu de résidence de la famille. Ce n'est que lorsque ce même contribuable ne rentre pas dans sa famille en fin de semaine ou pas avec la régularité nécessaire que son domicile fiscal principal est au lieu du travail, le lieu de résidence de la famille représentant alors pour lui un domicile fiscal secondaire (ATF 132 I 29 , cons. 4.2. et les références citées, arrêt du TF du 08.06.2020 [2C_994/2019] cons. 6.2). Ces principes sont également applicables aux personnes célibataires, dont la famille comprend les parents et les frères et sœurs. La Cour de céans s'y réfère d'ailleurs pour les contribuables séparés, divorcés ou veufs (arrêt de la CDP du 14.07.2016 [CDP.2016.59] cons. 3b). Toutefois, les critères auxquels le Tribunal fédéral a recours pour faire prévaloir le lieu des relations familiales sur celui du travail sont appréciés d'une manière particulièrement exigeante. On sait d'expérience que les liens avec les parents sont plus distendus que ceux qui existent entre conjoints. Dès lors, et même si cela vaut aussi pour les personnes mariées, il s'agira d'examiner, pour les personnes célibataires, si d'autres relations que les seuls rapports familiaux donnent un poids prépondérant à l'un ou l'autre des lieux entrant en considération. À cet égard, le principe selon lequel le domicile fiscal d'un contribuable de condition dépendante se trouve à son lieu de travail prend une importance certaine : même en cas de retour hebdomadaire auprès des parents et des frères et sœurs, les liens au lieu de travail peuvent l'emporter. Cela sera notamment le cas lorsque ces personnes disposent d'un logement au lieu de leur travail, qu'ils y vivent en concubinage ou qu'ils y ont un cercle d'amis et de connaissances (ATF 125 I 54 cons. 2b.bb ; arrêt du TF du 20.01.1994, in : Archives 63 840 cons. 2c et les références citées). Dans ce contexte, la durée des rapports de travail ainsi que l'âge du contribuable ont une importance particulière (ATF 125 I 54 cons. 2b.bb ; arrêt du TF du 09.12.1992, in : Archives 62, 446 cons. 4). D'expérience, les rapports familiaux créent, plus que tout autre contact, des relations particulièrement étroites avec le lieu où ils s'exercent. De ce fait, peu nombreuses seront les exceptions à la fixation du domicile fiscal au lieu du travail lorsque les personnes concernées, célibataires, n'ont plus de relations familiales à leur lieu de résidence en fin de semaine. Ce n'est donc qu'avec retenue qu'il faut admettre que les liens avec une telle résidence sont plus forts que ceux qui existent avec le lieu du travail. Ce point de vue prend justement en compte la situation réelle. Les impôts directs ont pour justification et pour but de couvrir les dépenses générales engagées par la collectivité pour ceux qui en font partie. Or, des personnes célibataires sans famille sollicitent les

infrastructures publiques et les prestations de la collectivité de manière plus intense au lieu où elles exercent leur activité et résident de manière prépondérante, qu'à l'endroit où elles passent leur temps libre. À cet égard, leur situation est fort différente de celle des contribuables qui, en raison de liens familiaux étroits, participent à la vie de famille au lieu où celle-ci réside (ATF 125 I 54 cons. 2b.cc ; arrêt du TF du 02.09.1997 in Praxis 87/1998 n o 4, p. 24, cons. 2c). Le cas des personnes qui vivent en concubinat n'est pas réglé de manière générale. Au contraire, il convient de s'inspirer des principes qui précèdent et de voir dans chaque cas si la situation du contribuable se rapproche plus de celle d'une personne mariée ou de celle d'un célibataire (cf. ATF 125 I 54 cons. 3b ; arrêts du TF des 12.07.2012 [2C_171/2012] cons. 3.1 et 17.06.2004 [2P.179/2003] cons. 3.2). Cette manière de faire se fonde donc sur l'analyse des faits et les éventuelles analogies qu'on peut en tirer (arrêt du TAF du 17.07.2014 [A-5427/2013] cons. 3.5). La jurisprudence précise que lorsque les concubins ne partagent pas le même logement mais vivent chacun dans leur propre appartement et passent le temps libre et les week-ends alternativement dans le logement de l'un ou de l'autre, la relation n'est pas à ce point étroite qu'il conviendrait de lui donner un poids prépondérant dans la fixation du domicile fiscal (ATF 125 I 54). 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 (arrêt du TF du 30.10.2006 [2A.374/2006] cons. 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 (arrêt du TF du 07.03.2012 [2C_627/2011] cons. 4.2). 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 (arrêts du TF du 28.05.2014 [2C_50/2014] cons. 5.3 ; du 25.07.2012 [2C_111/2012] cons. 4.4 ; du 30.09.2010 [2C_484/2009] cons. 3.3). La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (arrêts du TF du 28.05.2014 [2C_50/2014] cons. 5.3 ; du 30.10.2006 [2A.374/2006] cons. 4).

E. 4

a) En l'espèce, la recourante, âgée de 59 ans, dispose tant d'un appartement de 4 pièces dans le canton de Neuchâtel, qu'elle loue depuis près de 20 ans, que d'un logement à W._____, de 3,5 pièces, dont elle partage le bail avec son compagnon . Elle travaille à 80 % pour A._____ en tant qu'employée à Z._____ depuis 2003, sous contrat de durée indéterminée. Elle se rend à son travail depuis son domicile de Z._____. Son âge et la durée des relations de travail vont ainsi dans le sens d'un assujettissement au lieu de travail conformément à la jurisprudence citée ci-dessus. Il faut donc déterminer si la recourante peut se prévaloir de liens suffisamment forts avec le canton du Valais pour renverser cette présomption. b) Avant d'analyser les éléments la rattachant au canton de Valais, il sied encore de relever que la recourante n'est pas liée au canton de Neuchâtel uniquement par son travail et son logement. Ses deux enfants, qui sont majeurs, ainsi que sa mère sont en effet domiciliés dans le canton de Neuchâtel. Il ressort en outre du relevé détaillé des coûts de la santé 2019 pour la déclaration d'impôt, qu'elle a conservé la majorité de ses prestataires de soins dans le canton de Neuchâtel (médecin généraliste, dermatologue, dentiste, chiropraticienne, pharmacies, RHne). On peut supposer qu'elle fréquentait les mêmes prestataires de soins en 2018, année à partir de laquelle son assujettissement a été fixé à Neuchâtel par l'intimé. Il n'est en outre pas nécessaire de donner suite à la réquisition de la recourante d'approfondir la question des frais d'électricité

dans son logement de Z. _____ puisqu'il n'est pas contesté que l'intéressée séjourne une grande partie de la semaine ainsi que certains week-ends en ce lieu. Le constat de l'intimé selon lequel sa consommation d'électricité pour l'année 2017 correspond à la consommation annuelle moyenne d'une personne habitant dans un appartement (cf. à cet égard les statistiques publiées par l'Office fédéral de l'énergie (<https://pubdb.bfe.admin.ch/fr/publication/download/10559>, consultées le 24.08.2022) ne vient ainsi que corroborer les déclarations de l'intéressée. c) En faveur d'un assujettissement à W. _____ dans le canton du Valais, il convient de tenir compte de la relation de la recourante avec son compagnon. Le début de cette relation ne peut pas être déterminé avec précision, la recourante mentionnant tantôt l'année 2006 ou 2010. Dans la mesure où la recourante et son concubin vivent chacun dans leur logement et passent le temps libre et les week-ends alternativement à Z. _____ et à W. _____, on ne saurait considérer, en application de la jurisprudence précitée (cf. supra cons. 3), que la relation est à ce point étroite qu'il conviendrait de lui donner un poids prépondérant dans la fixation du domicile fiscal (dans ce sens voir également arrêt du TAF du 17.07.2014 [A-5427/2013] cons. 4.4.1). À cet égard, le fait que les intéressés se soient enregistrés en concubinage et aient conclu un contrat d'assistance auprès de leur caisse de pension en 2022 ne signifie pas encore qu'ils étaient dans une relation de concubinage au sens du droit fiscal, au moment ici déterminant. Les allégations de la recourante selon lesquelles elle se serait créée des relations personnelles dans le canton du Valais n'ont pas été démontrées. Elle s'est en effet contentée d'affirmer qu'elle et son compagnon ont leurs amis principalement à W. _____ sans toutefois produire de pièce probante comme par exemple une attestation ou en sollicitant l'audition d'un témoin qui aurait permis de démontrer la réalité de ses relations sociales. Il en va de même lorsqu'elle soutient, sans l'établir, que son coiffeur, sa pédicure, les restaurants, les cafés, les courses du ménage, les loisirs et son médecin sont situés uniquement à W. _____ et que sa fille habite l'été dans une station valaisanne pour s'approcher d'elle. S'agissant en particulier des courses du ménage, il apparaît d'ailleurs que la recourante fréquente aussi bien des centres commerciaux à Neuchâtel qu'en Valais. Enfin, il ressort également du dossier que si elle a bien recours à certains prestataires médicaux en Valais, la majorité des soins prodigués la rattache au canton de Neuchâtel, comme déjà relevé ci-dessus (cf. cons. 4b). Dès lors la recourante n'a pas démontré avoir des relations plus importantes avec la commune de W. _____ qu'avec celle depuis laquelle elle se rend à son travail et où elle passe la majeure partie de la semaine.

E. 5

Enfin, le grief de la recourante, aux termes duquel le SCCO n'aurait pas fait mention dans sa décision des relevés bancaires requis parce qu'il ne pouvait pas les exploiter en sa faveur, ne saurait être suivi. a) La LPJA fixe les règles générales de procédure que les autorités doivent suivre lorsqu'elles sont appelées à prendre des décisions administratives (art. 1). Elle s'applique en particulier aux décisions prises par les services de l'administration cantonale (art. 2 let. e). Selon l'article 14 LPJA, l'autorité constate d'office les faits. Elle procède, s'il y a lieu, à l'administration des preuves. Cette disposition consacre le principe inquisitoire, lequel régit plus particulièrement l'activité de la juridiction administrative primaire. Il signifie que l'autorité administrative, tenue de veiller à la correcte application de la loi, doit fonder sa décision sur des faits suffisamment établis et dont la réalité repose sur des preuves suffisantes (Moor/Flückiger/Martenet, Droit administratif, Vol. I, 3e éd., 2012, ch. 6.3.2.4 let. c ; Schaer, Juridiction administrative neuchâteloise, 1995, p. 82). L'administration doit prendre en considération d'office l'ensemble des pièces pertinentes

qui ont été versées au dossier (ATF 140 I 285 , cons. 6.3.1). Le principe de la libre appréciation des preuves qui régit la LPJA , s'applique (RJN 1994, p. 257). b) En l'espèce, non seulement la recourante n'explique pas en quoi la prise en compte de ses données bancaires serait pertinente pour l'issue du litige, mais il apparaît au demeurant que l'analyse de ces relevés ne fournit pas d'autres éléments que ceux dont le SCCO avait déjà connaissance. Ils ne font en effet que confirmer qu'en 2018 la recourante a effectué la majorité de ses transactions en semaine dans le canton de Neuchâtel et durant les vacances et les week-ends principalement en Valais. Les considérations qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision sur réclamation du 6 avril 2022, qui entérine le prononcé d'assujettissement du 15 mai 2019 . La recourante qui succombe doit supporter les frais judiciaires (art. 47 LPJA). Elle n'a pas droit à des dépens (art. 48 LPJA a contrario).

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