

VD_OMNI FI.1997.0112 vom 26. Juli 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-07-26, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.1997.0112

FR: VD_OMNI FI.1997.0112 du 26 juillet 2006

IT: VD_OMNI FI.1997.0112 del 26 luglio 2006

Regeste

x. _____ c/Administration cantonale des impôts, Municipalité de Corseaux | Indices concordants et suffisants pour dire qu'un domicile a été constitué en France par un couple de retraités (annonce de départ aux employés avec remise de la direction de l'entreprise aux enfants, nouveau cercle de relations au lieu de séjour), même si les liens affectifs du cercle familial en Suisse ne sont pas rompus. Décision réformée, en ce sens que la domiciliation dans le canton de Vaud prend fin à la date du début de l'assujettissement en France.

Erwägungen

E. 23

à 26 CC a été abandonné au profit d'une définition propre au droit fiscal (art. 3 aLI; art. 3 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990, ci-après: LIFD). Ces nouvelles dispositions reprennent cependant les termes de la définition du droit civil. Ainsi, la notion de domicile, telle qu'elle a été développée par la jurisprudence à partir de la définition de l'article 23 CC, reste valable sous le nouveau droit (FI.1995.0063 du 26 novembre 1996, Ryser / Rolli, Précis de droit fiscal suisse, p.26; Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, p. 288). Par conséquent, avant comme après la révision du 1^{er} janvier 1995, ce sont les mêmes critères qui déterminent le domicile fiscal du recourant. Le domicile est ainsi constitué de deux éléments, soit : - un élément objectif, le fait de résider à un endroit. Il faut que la personne séjourne effectivement dans un certain lieu, même pour peu de temps et avec des interruptions. Cette preuve est apportée par les traces que laisse une telle situation de fait (consommation d'eau, de courant électrique, enlèvement des ordures ménagères, poste, téléphone, emploi d'une femme de ménage, s'agissant de personnes aisées - ATF 92 I 218, JT 1967 I 581). Il n'est pas indispensable qu'une personne ait l'intention de rester pour toujours ou pour un temps indéterminé; il suffit qu'elle se propose de faire de ce lieu le centre de son existence, de ses relations personnelles et professionnelles, de façon à donner à ce séjour une certaine stabilité (ATF 108 Ib 462; Masshardt, Kommentar zur direkten Bundessteuer, ad Art. 4, n.1; Känzig, Wehrsteuer, ad Art.4, n.4). - Le second élément constitutif est subjectif: l'intention de s'établir durablement dans un lieu donné, ce qui se détermine, non pas par la volonté interne de l'intéressé, mais par les circonstances, reconnaissables pour des tiers, qui permettent de déduire cette intention. La détermination du domicile importe en effet non seulement à la personne elle-même, mais aussi aux tiers et aux autorités (ATF 97 II 1; JdT 1972 I 348). L'ensemble des conditions de vie d'une personne doivent être prises en compte pour savoir où se trouve son domicile. A cet égard, les permis d'établissement ou de séjour, le dépôt des papiers et l'exercice des droits politiques, les attestations de la police des étrangers, des autorités fiscales, des assurances sociales, ou encore les indications figurant dans des décisions judiciaires ou des publications officielles ne constituent que des indices (ATF 108 Ia 255,

consid. 5, JdT 1984 I 268 consid. 5b; ATF 115 Ia 216, consid. 3), et la présomption que ces indices créent peut être renversée par des preuves contraires. Le domicile d'une personne se trouve donc à l'endroit qui constitue pour elle le centre de son existence. Lorsque deux endroits entrent en ligne de compte, le domicile se trouve à l'endroit avec lequel les liens personnels (liens affectifs, liens familiaux, liens sociaux) sont les plus étroits. Lorsqu'une personne ne réside nulle part avec l'intention de s'établir durablement et qu'elle n'a donc pas de domicile au sens étroit, l'art. 24, alinéa 1 CC lui assigne un domicile "fictif" qui vise à situer de manière transitoire les rapports de droit civil. Selon cette disposition, lorsqu'une personne a rompu, volontairement ou non, toute attache avec son dernier domicile, elle est censée conserver son ancien domicile aussi longtemps qu'elle ne s'en est pas créé un nouveau. En droit fiscal, le domicile purement formel consacré par l'article 24, alinéa 1 CC n'est cependant pas pleinement reconnu. La jurisprudence du Tribunal fédéral distingue à cet égard deux hypothèses. Dans les rapports intercantonaux, le centre effectif des relations personnelles prévaut, dans la mesure où tant que le contribuable ne s'est pas créé un nouveau domicile, l'ancien domicile n'est pas considéré comme suffisant pour fonder un lieu d'imposition. En d'autres termes, le domicile "fictif" de l'art. 24, alinéa 1 CC n'est pas déterminant en droit fiscal intercantonal (ATF 94 I 318, JdT 1969 I 111; ATF 108 Ia 252, JdT 1984 I 264; Masshardt, op. cit., ad Art. 4, n.3; Locher, Doppelbesteuerungspraxis, Bd. III/1, §3, I A, 2c; Maurer, La jurisprudence du Tribunal fédéral relative au domicile fiscal des personnes physiques dans les relations intercantionales, RDAF 1953, p. 213, 219). En revanche, en matière internationale, selon une jurisprudence constante, le contribuable domicilié en Suisse qui se rend à l'étranger doit s'acquitter de l'impôt fédéral direct jusqu'au moment où il établit qu'il s'est constitué un nouveau domicile à l'étranger où il est devenu contribuable. Le seul fait d'annoncer son départ au lieu de domicile et de se faire enregistrer au nouveau lieu de séjour à l'étranger ne suffit pas à fonder un nouveau domicile. Il y a donc un effet de rémanence, en ce sens que le domicile suisse subsiste, en vertu de l'art. 24, alinéa 1 CC, jusqu'à la constitution d'un nouveau domicile fiscal à l'étranger fondé par un rattachement personnel (Arch. 33, p. 219; ATF du 15 mars 1991, StE 1992 B. 11.1 Nr.13; Masshardt, loc. cit., Art. 4, n.3; Maurer, op. cit., p.219; Ryser, Introduction au droit fiscal international de la Suisse, S.31/32). En droit cantonal, suite à la révision de la loi sur les impôts directs cantonaux du 21 juin 1994, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 1995, ce principe figure désormais explicitement à l'art. 7, alinéa 3 aLI. L'introduction de cette disposition légale ne constitue toutefois pas une innovation, dans la mesure où elle consacre simplement la jurisprudence cantonale antérieure (FI.1991.0037 du 18 mars 1993). Bien entendu, ces règles doivent céder le pas lorsque des conventions applicables réglementent la question de manière différente. 3. Il faut statuer sur les faits à la date et pour l'exercice fiscal où les recourants ont fait valoir, sous suite de droit, leur changement de domicile. Les aménagements postérieurs (1996), comme l'écoulement du temps ne peuvent être ainsi aucunement décisifs. 4. Les recourants se sont annoncés auprès des services compétents en matière de contrôle des habitants, en Suisse et en France, pays dans lequel ils ont déclaré résider. Ce point a été contesté par l'ACI compte tenu du degré d'utilisation de la villa révélée par les facturations de services (téléphone et électricité). Toutefois, même si les pièces donnent effectivement le sentiment d'une occupation régulière de la villa de 1.*****, il ressort de l'instruction à ce sujet que les recourants ont pris des mesures pour que la maison, non louée, soit maintenue à disposition permanente des enfants et petits-enfants du couple, qui ont pu utiliser non seulement les infrastructures extérieures, mais encore la maison toute entière. Le tribunal relève à cet

égard que la comparaison de la consommation d'électricité depuis 1992 ne paraît ainsi guère déterminante compte tenu des circonstances : les recourants ont maintenu un système d'alarme avec éclairage de sécurité et les enfants ont pu jouir de l'immeuble, qui comporte une piscine. A cela s'ajoute que les recourants ont effectué de nombreux déplacements hors de Suisse en 1992 déjà (que ce soit pour occuper leur immeuble en France, 100 jours - déterminations, p. 3 - ou pour des voyages; recours p. 5). Faute de pièces sur la consommation d'électricité et le trafic des télécommunications pour 1992, il n'est en réalité pas possible de comparer les périodes avant et après le départ des recourants. Pour le surplus, les recourants ont conservé un service de conciergerie et une ligne téléphonique permettant à leurs enfants de les joindre en France à leurs propres frais. Ainsi, la ligne téléphonique a été conservée à la fois pour favoriser les contacts des recourants avec leur fille, qui pouvait leur téléphoner depuis ce poste lors de sa présence dans la villa (voire pour conserver la possibilité à une employée, au bénéfice de longs rapports de service avec la famille, de téléphoner sans frais comme par le passé). L'évolution comparative des frais téléphoniques n'est dès lors pas significative. Le maintien de l'inscription du raccordement téléphonique de 1.***** au nom de AX._____ et le fait que les factures d'électricité et de téléphone, y compris celles de France Telecom et de l'EDF mentionnent l'adresse de 1.*****, ne sont pas, dans les conditions décrites ci-dessus, des indices concluants dans le sens d'une domiciliation en Suisse. En particulier, l'adressage des factures, selon un système mis en place avant le départ à la retraite des recourants, n'apparaît pas décisive, puisque la présence régulière des enfants dans la maison de 1.***** libérait les intéressés de ces préoccupations. Pour ce qui concerne les liens sociaux, il est établi, au regard des témoignages recueillis, que les recourants se sont créé un cercle conséquent de relations en France, ce qui est un point important s'agissant de personnes sans impératifs professionnels et dont une grande partie des contacts en Suisse appartenait aux relations commerciales. Cela étant, le tribunal retient que les recourants ont noué - liens affectifs du cercle familial mis à part - des liens personnels et des attaches plus fortes en France que dans le canton de Vaud. Au demeurant, les recourants ayant quitté la Suisse pour fixer leur lieu de résidence permanente en France, avec l'intention d'y passer le reste de leurs jours, les liens familiaux ne sont, dans le contexte, pas prépondérants pour juger de la domiciliation. Le maintien de l'inscription du recourant au registre du commerce jusqu'en 1997, comme administrateurs des sociétés, ne l'emporte pas sur le fait établi que l'intéressé a pris sa retraite (circonstance à l'occasion de laquelle il a d'ailleurs touché les dividendes importants discutés en procédure) ; il a demeurant - et il s'agit d'un élément qui apparaît déterminant - annoncé son départ à ses employés, en remettant la direction des entreprises à ses fils. Dans ces conditions, rien ne montre que les recourants ont maintenu le centre de leurs affaires en Suisse après leur déclaration de départ pour la France. Les recourants ont résilié le compte privé 19.*****, et les comptes ouverts en France (21.***** du 6.*****, 20.*****), bien qu'ils mentionnent l'adresse de 1.*****, sont en réalité gérés depuis 5.***** où l'ensemble du courrier - y compris celui des institutions chargées de la fourniture de services - est réexpédié. Il résulte de ce qui précède que, tant le critère des relations économiques, que celui des attaches sociales désignent la France comme Etat de domiciliation. Il faut constater que la déclaration de volonté des recourants de s'installer en France a été rendue suffisamment claire, déjà pour la période fiscale en cause. L'examen des circonstances objectives rappelées ci-dessus permet de constater qu'il y a dans le cadre tant familial que professionnel les manifestations reconnaissables pour les tiers d'un projet mûri et concrétisé (sinon toujours bien organisé) de s'établir en France.

L'ACI n'était dès lors pas fondée à considérer, au regard du droit interne, que les requérants avaient leur domicile fiscal en Suisse. Les considérations qui précèdent relativement au centre des intérêts vitaux des requérants (critère de la CDI-F, rappelé ci-dessus) auraient d'ailleurs conduit également à admettre la domiciliation française. Par conséquent, la décision de l'ACI qui fixe le lieu de taxation des requérants à 1.***** doit être réformée en ce sens que la domiciliation à 1.***** a pris fin le 16 février 1993 (date du début de l'assujettissement en France, selon certificat du contrôleur des impôts de 7.***** du 28 février 1995; cf. ci-dessus, lettre D, p. 3). Cela étant, il n'est pas nécessaire d'examiner la question d'une fraude fiscale au droit de l'Etat de résidence ; dès lors que l'instruction a établi que les requérants sont domiciliés en France, avec un assujettissement illimité à l'impôt, le contenu de la déclaration d'impôt déposée à l'étranger n'est pas décisive pour les autorités suisses. 5. Le recours est admis dans le sens des considérants. L'arrêt est rendu sans frais. Les requérants ont droit à des dépens.

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