

VD_OMNI FI.2000.0043 vom 29. September 2000

VD Tribunal cantonal, 2000-09-29, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2000.0043

FR: VD_OMNI FI.2000.0043 du 29 septembre 2000

IT: VD_OMNI FI.2000.0043 del 29 settembre 2000

Regeste

c/ ACI | Pour retenir l'existence d'un domicile fiscal, les circonstances réelles ont plus d'importance que les indices formels. In casu, célibataire prenant emploi depuis 18 ans à Lausanne où il réside; le fait qu'il se rende chaque week-end à St-Gingolph où il a conservé ses attaches familiales ne permet pas de renverser la présomption selon laquelle son domicile fiscal est à Lausanne.

Erwägungen

E. 3

ad art. 3). 2. La décision attaquée repose pour l'essentiel sur l'art. 3 LI, dont le texte a été repris tel quel dans la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux qui devrait en principe entrer en vigueur le 1er janvier 2001. Cette disposition consacre le principe de l'assujettissement illimité dans le canton en raison d'un rattachement personnel du contribuable. Le contenu de ses alinéas 1 et 2 est le suivant: "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 dans le canton. Une personne a son domicile dans le canton, au regard du droit fiscal, lorsqu'elle y réside avec l'intention de s'établir durablement ou lorsqu'elle y a un domicile légal spécial en vertu du droit fédéral. (...)" Par ailleurs, on rappelle qu'à teneur de l'art. 9 de la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LIC), le contribuable est soumis à l'impôt communal dans la commune où il paie l'impôt cantonal. Conformément à l'art. 14 al. 1 LI, les personnes physiques domiciliées ou en séjour dans le canton, au regard du droit fiscal, doivent l'impôt au lieu de leur domicile ou de leur séjour. Ce dernier for peut, vu l'art. 14 al. 6 LI, être fixé, notamment à la demande des municipalités concernées, par l'ACI; la décision de cette dernière peut être déférée au Tribunal administratif. L'art. 3 al. 2 LI est en fait calqué sur l'art. 3 al. 2 LHID; ces deux dispositions contiennent une définition du domicile propre au droit fiscal, laquelle doit être distinguée de celle issue des articles 23 et ss CC. Cela dit, dans la plupart des cas, ces deux notions coïncident, la manifestation extérieure de la volonté du contribuable permet de déterminer où celui-ci a l'intention de s'établir de façon durable (v. Jean-Marc Rivier, L'assujettissement à l'impôt des personnes physiques, in Archives de droit fiscal 61, p. 283 et ss, not. 284). a) A l'inverse de la disposition dont il est issu (art. 4 aLI), l'art. 3 al. 2 LI ne se réfère pas à l'art. 23 al. 1 CC; il reprend cependant les critères consacrés par ce dernier article. Dès lors, la notion de domicile développée par la jurisprudence à partir du droit civil demeure valable (v. arrêt FI 95/063 du 26 novembre 1996). On rappellera qu'à teneur de l'art. 23 al. 1 CCS, le domicile de toute personne "est au lieu où elle réside avec l'intention de s'y établir" ; cette notion de domicile volontaire est composée de deux éléments: d'une part, subjectivement, la volonté de rester dans un endroit de façon durable et, d'autre part, objectivement, la manifestation de cette volonté par une

résidence effective dans ce lieu (cf. sur ce point, Tuor/Schnyder/Schmid, Das schweizerische Zivilgesetzbuch, 11. Auflage, Zürich 1995, p. 84). Le droit fiscal diffère cependant du droit civil en ce que les circonstances réelles ont plus d'importance que les indices formels (v. Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, Bâle et Francfort s/Main 1998, § 6 n° 3, p. 54). Ainsi, il est nécessaire que ces circonstances puissent être objectivement constatées; les liens d'un contribuable avec l'endroit qu'il allègue être son domicile ne sauraient avoir un simple caractère affectif (ATF du 31 mars 1965, in Archives 35, 254 cons. 2). De même, les annonces faites aux autorités de contrôle des habitants et le dépôt des papiers de légitimation ne sont pas déterminants, dans la mesure où ils ne constituent que de simples indices (ATF 115 Ia 212, cons. 3; 108 Ia 252, cons. 5). Pour que l'on considère en effet le lieu de résidence d'un contribuable comme son domicile fiscal, l'intéressé doit avoir l'intention de s'y fixer pour une certaine durée; la jurisprudence ajoutant que le domicile fiscal est l'endroit où se trouve le centre de ses intérêts vitaux (v. arrêts FI 97/010 du 28 décembre 1998; 95/063, déjà cité; 91/037 du 26 novembre 1996). La seule volonté de la personne de résider en un lieu déterminé n'est toutefois pas décisive pour établir le domicile fiscal; selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, seules comptent les circonstances, reconnaissables pour les tiers, permettant de déduire son intention (v. ATF 123 I 289; 113 Ia 466; 97 II 3). b) Le Tribunal fédéral a posé pour principe l'unité du domicile (v. ATF 121 I 17). Cependant, il n'est pas rare qu'une personne séjourne alternativement à deux endroits et qu'elle entretienne des relations de fait avec chacun d'entre eux, notamment dans le cas où elle réside au lieu de son travail une partie de la semaine et en un lieu différent durant l'autre partie. Dans une hypothèse de ce genre, la détermination du domicile fiscal n'est pas laissée au libre choix du contribuable; au contraire, sera en règle générale considéré comme tel le lieu avec lequel l'intéressé entretient les relations personnelles et familiales les plus étroites, soit celui où se trouve le centre de ses intérêts vitaux (v. ATF 125 I 54, déjà cité, cons. 2a; 123 I 289, déjà cité, cons. 2b; 104 Ia 264, cons. 2; 101 Ia 557, cons. 4a; cf. en outre, Ernst Höhn, Interkantonales Steuerrecht, 2. Auflage, Bern 1989, § 7, p. 111, n° 17 et ss; Masméjan-Fey/Masméjan, ibid., n° 7). aa) Cela étant, il importe d'effectuer une première distinction entre la situation du contribuable exerçant une activité lucrative dépendante de celle de l'indépendant. Le domicile fiscal du premier ne se trouve en principe qu'à un seul endroit; l'existence d'un domicile alternant n'est admise qu'à titre exceptionnel, soit lorsque le contribuable déplace le centre de ses intérêts vitaux d'un lieu à un autre, sans que l'on puisse dire avec lequel ses relations sont le plus étroites (v. Höhn, op. cit., § 7, p. 124, n. 42 et ss). Dans un arrêt du 9 janvier 1985, le Tribunal fédéral a tout d'abord admis que, pour le premier, surtout lorsqu'il n'exerce pas une fonction dirigeante, les liens familiaux et sociaux sont plus forts que ceux résultant de l'exercice de son activité professionnelle; dès lors, ces liens sont en règle générale déterminants pour fixer le domicile, tant du point de vue fiscal que du point de vue civil. Ainsi, pour le Tribunal fédéral, le fait, pour une jeune employée de banque résidant temporairement et depuis une année au lieu de son travail pour y apprendre le français, de rentrer pratiquement chaque fin de semaine dans sa famille et d'y passer toutes ses vacances indique, en règle générale, que la personne concernée place dans ce dernier lieu le centre de ses relations familiales et sociales (cf. ATF 111 Ia 43, cons. 3; v. en outre dans le même sens, ATF 104 Ia 268, cons. 3a et 101 Ia 559, cons. 4a). On relève cependant que, dans l'ATF 111 Ia, le Tribunal fédéral s'est réservé le droit de trancher la question dans un sens différent pour les périodes ultérieures, si le séjour de la contribuable à son lieu de travail devait en particulier se poursuivre et qu'elle y noue des relations à l'avenir. Du reste, dans

un autre arrêt - non publié - du 11 octobre 1985 (cité in RDAF 1994, p. 23), le Tribunal fédéral, confronté à un contribuable qui résidait depuis dix ans au lieu de son travail et retournait fréquemment à l'endroit où vivait encore ses parents, a tranché dans le sens inverse; il a estimé que, même en gardant son intérêt pour ce dernier lieu, le contribuable ne pouvait prétendre avoir vécu plus d'une décennie au lieu de son travail sans avoir forcément dû y transférer le centre de son existence avec les relations quotidiennes que cela comporte (v. en outre dans ce sens, Archives 62, 443). Ainsi, le Tribunal fédéral a posé pour principe que le domicile fiscal des contribuables exerçant une activité lucrative dépendante est, en règle générale, le lieu où ils séjournent pour une durée longue ou indéterminée afin d'exercer quotidiennement et à partir de là cette activité, puisque le but ainsi poursuivi d'assurer son entretien est de nature durable (cf. Archives 63, 836; 62, 443 - déjà cité - et 57, 519; v. en outre la jurisprudence citée par Kurt Locher/ Peter Locher, *Das interkantonale Doppelbesteuerung*, Basel/Therwil, Nachtrag 39, 1999, § 3 I, B, 2b, Nr. 7, 11, 17, 18 & 19; v. par ailleurs la contribution du dernier cité, *Steuerharmonisierung und interkantonaes Steuerrecht*, in Archives 65, p. 609 et ss, not. 617-618). Les relations personnelles et matérielles avec le lieu du travail l'emportent sur celles que le contribuable noue pendant le week-end. bb) C'est seulement à titre exceptionnel que le lieu à partir duquel l'activité professionnelle est exercée ne crée pas le domicile fiscal. A cet égard, une seconde distinction doit toutefois être opérée selon que l'on est en présence, d'une part, de contribuables mariés ou dont la relation s'apparente à une union conjugale, d'autre part, de contribuables célibataires. De jurisprudence constante, il est en effet admis que, pour les premiers, les liens créés par les rapports personnels et familiaux sont tenus pour plus forts que ceux qui sont tissés au lieu du travail; lorsqu'ils rentrent chaque jour ou régulièrement en fin de semaine auprès de leur famille, ces personnes sont imposables au lieu de résidence de celle-ci (v. Locher/Locher, op. cit., § 3, I B, 2a, nos 1-3, 5, 9-12, 14, 16 & 18). Dans l'arrêt FI 97/010, déjà cité, le Tribunal administratif a toutefois jugé que les époux dont la situation s'apparente à ceux qui, possédant une résidence secondaire en un autre lieu que celui où ils exercent leur activité lucrative, s'y rendent aussi souvent que possible pour y passer leur temps libre, ne pouvaient s'opposer avec succès à la fixation du domicile à leur lieu de travail, les liens affectifs créés au lieu de leur résidence secondaire n'étant pas suffisants. Cette jurisprudence est, certes, applicable aux contribuables célibataires; la famille parentale et les frères et soeurs sont en effet également considérés comme famille (ATF 111 Ia 41, déjà cité, cons. 3). Encore que, dans un arrêt non publié du 23 octobre 1992 en la cause R. S. c/ Canton de Zurich, le Tribunal fédéral a nuancé ce qui précède, réservant au seuls jeunes adultes célibataires la possibilité de revendiquer l'extension du cercle de la famille aux parents, aux frères et aux soeurs. Quoi qu'il en soit, il importe, pour déterminer le domicile fiscal de ces contribuables-ci, de se montrer particulièrement strict en ce qui concerne les autres conditions, notamment pour le retour régulier au lieu où réside la famille, tant il est vrai que les rapports d'une personne célibataire avec sa famille parentale sont en règle générale plus lâches que les liens entre époux. Dès lors, il convient d'effectuer une pesée des circonstances propres à fixer le domicile fiscal des contribuables célibataires et d'examiner s'il existe avec l'un ou l'autre des endroits, en plus des liens familiaux, d'autres circonstances susceptibles de faire pencher la balance, tels notamment un cercle assez important d'amis ou de connaissances, des relations sociales spécialement développées, leur propre maison ou leur propre appartement (v. ATF du 2 septembre 1997, rés. in RDAF 1998 II 67, cons. 2b; v. en outre Archives 63, 836, cons. 2). Le Tribunal fédéral accorde à cet égard une importance particulière à l'âge du contribuable, à la durée de son emploi et

aux relations créées au lieu du travail (cf. Archives 63, 836 et 62, 443, déjà cités; 58, 164, cons. 3; ATF 115 Ia 212, cons. 3). Ainsi, dans l'ATF 125 I 54, déjà cité, le Tribunal fédéral a confirmé la décision des autorités fiscales du Canton de Bâle-Ville fixant à Bâle le domicile d'une personne célibataire, âgée de 40 ans au moment où ces dernières autorités ont prétendu l'imposer, qui, prenant emploi dans cette localité depuis 2 ans 1/2, y résidait durant la semaine avant de se rendre les week-ends dans le canton de Zurich, soit dans l'appartement de son amie, soit dans le logement dont il disposait ailleurs; il a considéré en substance que si les relations que l'intéressé entretenait avec le canton de Zurich n'étaient pas insignifiantes, quoiqu'il n'y avait pas de famille, elles ne suffisaient pas à l'emporter sur celles créées sur le lieu de son travail (cons. 3b; circonstance quasi identique dans l'arrêt du 2 septembre 1997, cité supra : contribuable âgée de 43 ans et travaillant depuis 8 ans à Zurich lorsque les autorités fiscales zurichoises l'ont assujettie et retournant chaque week-end au Tessin, canton où sa famille ne résidait pas mais où elle possédait un appartement). De même, dans l'arrêt du 10 janvier 1994, déjà cité, le Tribunal fédéral a considéré que l'âge du contribuable - 43 ans - et le fait qu'il travaillait à Bâle depuis cinq ans au moins à la date où le canton de Bâle-Ville prétendait l'assujettir de façon illimitée, pouvait présenter plus de poids que ses retours réguliers dans la maison familiale située dans le canton d'Argovie où il passait le plus clair de son temps libre (Archives 63, 836, cons. 3b). En revanche, dans un arrêt FI 95/071 du 20 décembre 1995, le Tribunal administratif, en accord avec la jurisprudence cantonale (v. JAB 1995, 259; Revue fiscale 1995, 445), a rejeté le pourvoi d'une commune vaudoise qui prétendait imposer une infirmière célibataire âgée alors de 32 ans; celle-ci était en effet contrainte, de par les horaires irréguliers imposés par l'exercice de sa profession, à résider dans cette commune, ce qui l'empêchait d'effectuer chaque jour les trajets depuis la commune valaisanne dans laquelle était demeurée son père, veuf et qu'elle regagnait de façon régulière, une à deux fois par semaine, tant pour s'occuper de celui-ci que de la maison familiale. cc) Dans l'arrêt du 10 janvier 1994 toutefois, le Tribunal fédéral a admis le pourvoi du contribuable par le fait que la présomption naturelle que les relations au lieu de travail prévalent peut être renversée et l'avait été in casu (v. Archives 63, 836, cons. 3c). A l'inverse, la présomption apparaissait d'autant plus difficile à renverser dans les deux cas précédents puisque les contribuables en question n'avaient pas de famille aux endroits respectifs qu'ils regagnaient chaque fin de semaine. Ainsi dans l'ATF 125 I 54, la Haute Cour a distingué la situation du contribuable célibataire sans famille de celle du contribuable qui, en raison de liens familiaux étroits, participe à la vie de famille au lieu où celle-ci réside; il a ainsi présumé que le premier sollicitait de façon plus intense les infrastructures publiques et les prestations de la collectivité au lieu où il exerce son activité lucrative qu'à l'endroit où il passe son temps libre (cons. 2b/cc). Sur ce chapitre, la charge de la preuve des relations personnelles avec un autre endroit que celui du séjour en semaine en vue de l'exercice de l'activité lucrative dépendante durable repose sur les épaules du seul contribuable (v. sur ce point le commentaire de l'ATF 125 I 54 par Jean-Blaise Paschoud, in RDAF 1999 II, pp. 186-187).

3. A la lumière de ce qui précède, le tribunal fait, dans le cas d'espèce, les constatations suivantes. a) Au moment où les autorités lausannoises ont pris la décision de revendiquer son assujettissement illimité, le recourant était âgé de 39 ans; par surcroît, cela faisait plus de dix-huit ans qu'il prenait emploi et résidait dans le chef-lieu vaudois. Le recourant n'a, certes, jamais exercé de fonction dirigeante au sein des deux entreprises l'ayant successivement employé; il n'allègue toutefois pas le fait que sa résidence lausannoise lui soit imposée par l'exercice de son activité. Au demeurant, il pourrait même,

à l'instar de nombreux pendulaires, effectuer chaque jour les trajets depuis Y. _____, soit 52 kilomètres, en une heure de temps environ. Comme il l'indique du reste lui-même, c'est uniquement par commodité et aux fins de prévenir les conséquences physiques de la longueur de ce trajet quotidien qu'il a préféré prendre résidence à Lausanne; rien ne l'y obligeait toutefois. Par ailleurs, on retient de ses explications que le recourant s'est, parallèlement aux attaches familiales et sociales dans sa commune d'origine, créé un cercle d'amis à Lausanne, tant à son lieu de travail qu'à l'endroit où il prend logement (cf. mémoire de recours, p. 7). Certes, il s'agit là de relations inévitables que le recourant n'a sans doute pas provoquées au point que l'on puisse conclure à l'existence d'attaches sociales profondes; il n'en demeure pas moins que le recourant paraît plus intégré à la vie lausannoise qu'il veut bien l'admettre. Dès lors, il appert de ces éléments que l'autorité intimée était fondée à présumer que le recourant s'était bien créé un domicile, déterminant au plan fiscal, à Lausanne, dans la mesure où le but poursuivi par le recourant, soit d'assurer son entretien par son travail dans le chef-lieu vaudois, apparaît sans conteste de nature durable. Force est d'admettre que la situation du recourant ne diffère à cet égard pas fondamentalement de celle du confédéré, voire même du travailleur immigré, venu prendre un emploi en un lieu déterminé, parfois loin de chez lui, et qui rentre au pays le plus souvent possible pour y passer le plus clair de son temps libre. S'il est indéniable que les liens affectifs, voire même familiaux, de ce contribuable sont demeurés en ce dernier lieu, ses intérêts vitaux sont, eux, passés au lieu de son travail. Les liens du recourant avec sa commune d'origine semblent au demeurant assez étroits puisqu'il y revient de façon régulière tous les week-ends; cela est uniquement dû au fait que la distance entre Lausanne et Y. _____ est raisonnable. b) Le recourant tente cependant de renverser cette présomption en apportant d'autres éléments qui, à l'inverse, tendraient à démontrer, d'une part, qu'il a toujours conservé son domicile à Y. _____, d'autre part, que les relations qu'il entretient avec le chef-lieu vaudois ne dépassent pas le cadre strictement professionnel. Ainsi, il a toujours occupé à Lausanne un appartement de taille modeste, ce qui n'est pas contesté, qu'il dit avoir meublé de façon sommaire. Cela pourrait effectivement révéler de sa part une volonté de ne pas s'établir à cet endroit plus que cela lui est strictement nécessaire pour l'exercice de son activité lucrative; mais cela pourrait également trahir une volonté de réaliser des économies. Le recourant met par ailleurs en avant les liens familiaux avec sa commune d'origine où résident sa mère, âgée de 64 ans, et son frère; sans vouloir mettre en doute l'intensité de ses attaches familiales, on doit cependant garder à l'esprit que, d'expérience, les liens qu'un célibataire au seuil de la quarantaine entretient avec sa famille parentale sont d'ordinaire plus lâches que ceux d'une jeune personne quittant pour la première fois la demeure familiale pour parfaire sa formation professionnelle. Quoi qu'il en soit, le recourant, qui n'a au demeurant personne à charge, n'explique pas la raison pour laquelle il serait contraint de garder des liens plus étroits avec les siens. La famille X. _____ est, certes, bien implantée à Y. _____ où elle possède des immeubles (maison, bois et prés-champs); le recourant a du reste indiqué aux autorités lausannoises qu'il était, suite au décès de son père, le responsable de l'hoirie qu'il forme avec sa mère et son frère. La gestion des affaires courantes de cette hoirie ne semble toutefois guère nécessiter que le recourant y consacre davantage que son temps libre; d'ailleurs, le recourant n'est pas retourné vivre à Y. _____ depuis le décès de son père. Il occupe dans la maison familiale son propre appartement qu'il n'a cessé d'habiter depuis qu'il a quitté le noyau familial au sens étroit; en parallèle toutefois, on a vu ci-dessus qu'il prenait lui-même à bail l'appartement dans lequel il loge à Lausanne. De même, les travaux de jardinage dans le potager de 150 m² que possède sa famille

l'occuperaient tous les week-ends; cette occupation fait partie des loisirs dont chaque contribuable meuble son temps libre et n'est pas déterminante. Le recourant expose enfin avoir conservé l'essentiel de sa vie sociale dans sa commune d'origine et a produit certaines pièces à l'appui de ses explications. Or, comme le fait justement observer l'autorité intimée, ces liens ne démontrent de loin pas qu'il a ses intérêts vitaux à Y. _____; les membres de l'association de la Cagnotte du commerce, dont le recourant est vice-président, ne sont tenus de se réunir que deux fois l'an et l'appartenance à deux sociétés locales traditionnelles n'est guère significative pour que l'on puisse conclure à une implication prépondérante dans la vie locale de cette commune. Quant aux laborieuses explications du recourant selon lesquelles il solliciterait davantage les infrastructures collectives de Y. _____ que celles de Lausanne, elles n'emportent guère la conviction du tribunal. Le recourant perd de vue qu'il vit en moyenne au moins deux cents cinquante jours par an dans le chef-lieu vaudois, si l'on retient comme prouvé le fait qu'il passe tout son temps libre ailleurs. Or, durant cette période, sans tenir compte du fait de savoir s'il devrait être hospitalisé au CHUV ou à l'hôpital du Chablais, il bénéficie déjà, en effectuant les nombreux gestes les plus aisés de sa vie quotidienne, de la mise en place des infrastructures publiques lausannoises. En définitive, il apparaît que les éléments versés au dossier par le recourant, s'ils constituent un indice sérieux de ce qu'il a gardé avec sa commune d'origine des liens étroits, ne pèsent cependant pas d'un poids suffisant pour renverser la présomption selon laquelle il s'est constitué à Lausanne un domicile fiscal. 4. Les considérants qui précèdent conduisent par conséquent le tribunal à rejeter le recours et à confirmer la décision attaquée. On peut tout au plus réserver, dans la mesure où la décision attaquée ne doit sortir ses effets qu'à compter du 1er janvier 2001, une modification sensible des circonstances d'ici-là, sur des points déterminants pour la fixation du domicile fiscal. Le recourant succombant, il se justifie de mettre un émolument judiciaire à sa charge; au surplus, il ne sera pas alloué de dépens (art. 55 LJPA).

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