

VD_OMNI FI.2002.0032 vom 13. August 2004

VD Tribunal cantonal, 2004-08-13, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2002.0032

FR: VD_OMNI FI.2002.0032 du 13 août 2004

IT: VD_OMNI FI.2002.0032 del 13 agosto 2004

Regeste

c/ACI | Fixé par la jurisprudence, le délai de péremption d'une année pour revendiquer l'assujettissement au détriment d'un autre canton est sauvegardé lorsque le contribuable reste taxé, fût-ce d'office, dans le canton qu'il prétend avoir quitté.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 13.08.2004 FI.2002.0032

c/ACI | Fixé par la jurisprudence, le délai de péremption d'une année pour revendiquer l'assujettissement au détriment d'un autre canton est sauvegardé lorsque le contribuable reste taxé, fût-ce d'office, dans le canton qu'il prétend avoir quitté.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 13 août 2004 sur le recours interjeté par la COMMUNE DE LAUSANNE, représentée par Christine Martin, cheffe du Service des impôts, de la caisse et du contentieux de l'Administration générale et des finances contre la décision rendue par l'Administration cantonale des impôts le 24 septembre 2002 concernant le domicile fiscal de X. _____, représentée par Me Olivier Carré, avocat à 1002 Lausanne * * * * * Composition de la section: M. Jacques Giroud, président; M. Fernand Briguet et M. Nicolas Perrigault, assesseurs. Greffier: M. Jean-François Neu. Vu les faits suivants: A. _____ Née en _____, d'origine allemande, X. _____ s'est mariée en 1966 à Y. _____, où elle a élu domicile, acquis un chalet familial en 1973 et scolarisé les trois fils qu'eut le couple, qui géra au même lieu divers établissements publics. Séparée de son conjoint depuis 1986, X. _____ a poursuivi son activité de gérante, à Y. _____ puis à _____, jusqu'en 1990, bénéficiant ensuite des prestations de l'assurance-chômage. X. _____ a élu domicile à Lausanne le 1er décembre 1991, où ses trois fils s'étaient établis pour poursuivre leurs études; elle a alors retrouvé du travail, tout d'abord en qualité d'hôtelière pour le compte d'une fiduciaire établie aux Diablerets, puis au service de plusieurs sociétés lausannoises. Elle disposera sans discontinuer d'un appartement dans cette ville, à son nom et meublé par ses soins, à six adresses successives; ses trois enfants sont à ce jour encore domiciliés à Lausanne. B. _____ Le 5 novembre 1993, X. _____ a annoncé à la Commission d'impôt de Lausanne son départ de dite commune pour celle de Z. _____, où un emploi en qualité de gérante du Motel A. _____ lui avait été proposé. Le fisc lausannois l'ayant taxée d'office le 24 janvier 1994 pour la période fiscale 1993-1994, l'intéressée a contesté cette décision le 29 mars 1994 en rappelant son départ pour le canton du Valais, ce que son mandataire de l'époque - la société Fiduciaire lausannoise SA (ci-après: la fiduciaire) - confirma aux autorités fiscales par lettre du 25 mai 1994, à l'appui d'une attestation de résidence établie par la Commune de Z. _____. Le 10 juin 1994, X. _____ a rempli à l'attention de la Commission d'impôt de Lausanne un questionnaire destiné à déterminer son domicile fiscal; elle déclara en substance qu'elle n'exerçait plus

d'autre activité professionnelle que celle d'administratrice de l'école ***** à Lausanne et avait élu domicile dans le chalet familial de Y. _____, où elle résidait les week-end et durant les vacances, conservant son appartement lausannois comme "deuxième domicile" afin de s'y occuper de ses fils célibataires. C. Par lettre du 27 septembre 1994, adressée en copie à la Commune de Z. _____, le Service de impôts de la ville de Lausanne a signifié à l'intéressée qu'il entendait maintenir son domicile fiscal à Lausanne, où habitaient ses trois enfants et où elle avait gardé une activité professionnelle, considérant que le fait de résider à Y. _____ en fin de semaine n'était constitutif que d'un domicile secondaire. Répondant par lettre du 7 novembre 1994 au Service des contributions de la Commune de Z. _____, qui l'avait invitée à répondre au fisc lausannois par lettre du 11 octobre 1994, X. _____ a notamment précisé qu'elle n'avait en réalité pas été engagée au Motel A. _____ et habitait à Lausanne durant la semaine pour s'occuper du ménage de ses trois fils. Par courrier du 12 mai 1995, la fiduciaire de X. _____ a rappelé à la Commission d'impôt de Lausanne que sa mandante était taxée en Valais à compter du 1er novembre 2003, demandé que le dossier de sa mandante soit transmis à l'Administration cantonale des impôts (ci-après: l'ACI) pour trancher la question du domicile fiscal et requis une taxation intermédiaire au 24 février 1992 pour chômage de longue durée ainsi qu'au 30 octobre 1993 pour fin de droit à l'indemnité de chômage. Le fisc lausannois refusa de faire droit à cette dernière requête par décision du 19 mai 1995 - contre laquelle la fiduciaire forma réclamation le 23 mai suivant - mais transmit le dossier de X. _____ à l'ACI le 23 mai 1995 en vue de trancher la question du for fiscal. D. L'ACI interpella la fiduciaire le 5 juillet 1995 afin d'obtenir des renseignements et des pièces justificatives au sujet du transfert de domicile de la contribuable. Cette demande sera en vain réitérée en octobre 1996 - époque à laquelle la fiduciaire précisera toutefois lors d'un entretien que l'intéressée louait son chalet de Y. _____ de décembre à avril, pour la saison hivernale - en juillet 1997, décembre 1999, novembre 2000 ainsi qu'en janvier et mars 2001. X. _____ n'ayant pas rempli les déclarations d'impôts qui lui furent adressées par le fisc vaudois pour les périodes fiscales 1995/1996, 1997/1998 et 1999/2000, s'étant bornée à les retourner à l'autorité en arguant de son assujettissement en Valais, elle fut taxée d'office pour chacune de ces périodes. Par lettre du 16 mars 2001, l'ACI a en vain interpellé le Service cantonal valaisan des contributions en le priant, compte tenu du défaut de collaboration de la contribuable et de son mandataire, de la renseigner au sujet de la situation personnelle et professionnelle de l'intéressée à compter de novembre 1993. Au terme de l'entretien qui eut finalement lieu entre l'ACI et le mandataire de X. _____ le 27 février 2002, ce dernier s'engagea à fournir à l'autorité fiscale, dans un délai échéant le 31 mars 2002, le détail de l'évolution professionnelle, de l'évolution des conditions de logement à Lausanne et de la désignation des séjours en Valais de sa mandante; il ne s'est toutefois pas exécuté. E. Par décision du 8 avril 2002, l'ACI a maintenu le domicile fiscal principal de X. _____ à Lausanne à compter du 5 novembre 1993, retenant en substance qu'en l'état des renseignements en sa possession, il devait considérer que l'intéressée, séparée de son conjoint, y avait conservé le centre de ses intérêts vitaux, auprès de ses enfants. Par acte de sa fiduciaire du 10 mai 2002, X. _____ a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif et conclu à son annulation. Elle fit en substance valoir que le centre de ses intérêts s'était toujours situé en Valais, respectivement qu'elle n'avait quitté ce canton que pour trouver du travail et n'avait gardé un domicile secondaire à Lausanne que pour pouvoir y voir plus facilement ses trois fils à raison de deux ou trois jours par semaine, la période hivernale durant laquelle elle louait son chalet de

Y. _____ étant mise à profit pour retourner dans sa famille en Allemagne. Par réponse au recours du 12 juillet 2002, l'ACI a conclu au rejet du pourvoi. Regrettant l'attitude dans l'établissement des faits adoptée aussi bien par la recourante que son mandataire, l'autorité fiscale fit valoir que l'intéressée n'invoquait, hormis un chalet loué une partie de l'année, aucune circonstance propre à fixer son domicile en Valais depuis 1993 (activité lucrative, liens familiaux, cercle important d'amis ou de connaissances, relations sociales), ni n'avait rapporté la preuve du paiement d'un impôt dans ce canton. Par acte du 23 juillet 2002, le Service des contributions de l'Etat du Valais, appelé à se déterminer en qualité d'autorité concernée, a produit son dossier relatif à la recourante, assujettie en Valais au cours des périodes fiscales litigieuses. L'autorité valaisanne fit au surplus valoir que la revendication formelle d'assujettissement du fisc vaudois telle que formulée par lettre du 16 mars 2001 paraissait tardive s'agissant des périodes fiscales 1995/1996 et 1997/1998, dès lors qu'elle aurait dû intervenir au plus tard une année après la fin de la première période fiscale concernée. Sous la plume de son nouveau mandataire, l'avocat Olivier Carré, X. _____ a produit des observations complémentaires le 13 septembre 2002. En résumé, elle argua du caractère secondaire de sa résidence lausannoise, soutenant qu'elle ne l'avait conservée que par commodité, comme pied à terre pour se rapprocher des siens, d'abord en lui permettant de réunir ses trois fils hébergés en studio durant leurs études, ensuite en y accueillant ses petits-enfants. Elle précisa n'avoir plus guère d'activité lucrative compte tenu de problèmes de santé, ne conservant qu'un mandat d'administratrice d'une école de langues lausannoise.

F. Par décision du 24 septembre 2002, l'ACI a signifié à X. _____ qu'elle renonçait à son assujettissement illimité à Lausanne à compter du 5 novembre 1993, rapportant ainsi sa décision du 8 avril 2002 pour tenir compte de la réplique de l'intéressée du 13 septembre 2002 précisant son parcours professionnel et sa vie familiale d'une part, du dossier produit par l'Etat du Valais attestant de son assujettissement illimité dans ce canton d'autre part.

G. Par acte du 10 octobre 2002, la Commune de Lausanne a recouru contre cette décision et conclu à son annulation, respectivement au maintien du domicile fiscal principal de X. _____ à Lausanne depuis le 5 novembre 1993. Considérant que le revirement de l'ACI ne se fondait sur aucun fait nouveau, la recourante fit en substance valoir les mêmes arguments que ceux précédemment invoqués par l'ACI à l'appui de sa décision du 8 avril 2002; elle contesta le caractère tardif de la revendication d'assujettissement, précisant avoir avisé le Service des contributions de la Commune de Z. _____, par lettres des 27 septembre et 18 octobre 1994, du fait qu'elle contestait le transfert du for fiscal de l'intéressée.

H. Par lettre du 4 novembre 2002, le Service des contributions de l'Etat du Valais à renoncé à se déterminer au sujet du recours, se rapportant aux observations précédemment adressées au tribunal. Par courrier du 30 janvier 2003, X. _____ a conclu au rejet du pourvoi. Elle fit en substance valoir que l'on ne saurait minimiser le fait qu'elle avait résidé durant 30 ans à Y. _____ avant de s'établir dans le canton de Vaud, que le loyer de son appartement à Lausanne était payé par ses trois fils, qu'elle louait son chalet en hiver à l'instar de nombreux valaisans résidant en montagne et se rendait alors dans sa famille en Allemagne, qu'elle consultait depuis toujours le même médecin-traitant à Y. _____ et n'avait jamais ouvert de compte dans une banque vaudoise. Elle fit en outre valoir qu'elle était étrangère au séjour de son mari à Lausanne, alors accueilli en convalescence pour quelque temps par un de ses fils.

I. Les pourparlers engagés entre parties et autorités concernées n'ayant pas abouti, le juge instructeur leur a imparté un ultime délai au 20 mars 2003 pour produire d'éventuelles réquisitions complémentaires, les rendant attentives au fait qu'à défaut, l'instruction serait

considérée comme terminée et que le tribunal statuerait sans tenir d'audience. Aucun complément d'instruction n'ayant été requis, le tribunal a statué à huis clos, en l'état du dossier constitué. Les arguments des parties seront repris ci-après dans la mesure utile.

Considérant en droit: 1.

Le litige est circonscrit à la question du domicile fiscal de la contribuable à Lausanne à compter du 5 novembre 1993 en matière d'impôt cantonal et communal. Un assujettissement avait été prononcé par une décision de l'ACI du 8 novembre 2002, qui ne traitait que l'imposition cantonale et communale et n'avait par conséquent pas de portée en matière d'impôt fédéral direct. Par la décision attaquée, cette autorité a renoncé à cet assujettissement au profit du canton du Valais. 2.

A titre préliminaire, il convient de rappeler que l'art. 9 de la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LIC) prévoit que le contribuable est soumis à l'impôt communal dans la commune où il paie l'impôt cantonal. Le for fiscal dans le canton est quant à lui déterminé par les règles énoncées à l'art. 18 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI), entrée en vigueur le 1er janvier 2001, dont la teneur est similaire à celle de l'art. 14 de la loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux (aLI) applicable jusqu'au 31 décembre 2000. A teneur de l'art. 18 al. 1er 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. Cette règle est conforme à l'art. 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1999 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID), qui sortit de pleins effets dès le 1er janvier 2001 et précise qu'une personne a son domicile fiscal 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.

3. a) L'art. 18 al. 6 LI dispose que: "Lorsque le lieu de taxation ne peut pas être déterminé d'emblée, il est fixé par l'Administration cantonale des impôts sur demande du contribuable, des municipalités ou des Offices d'impôt de district intéressés. Cette décision peut être l'objet d'un recours, dans les trente jours dès sa notification. Les art. 199 et 200 sont applicables." Ces deux dernières dispositions prévoient, la première que les décisions prises par l'ACI en application de l'art. 18 al. 6 LI peuvent faire l'objet d'un recours au Tribunal administratif, la seconde que le recours s'exerce par acte écrit et motivé, adressé à l'autorité de recours dans les trente jours dès la notification de cette décision. Cela étant, le recours de la Commune de Lausanne du 10 octobre 2002 a-t-il été interjeté dans le respect du délai et des autres conditions prévues par la loi, de sorte qu'il est recevable en la forme.

b) Quant à la qualité de la Commune de Lausanne pour recourir contre la décision de l'ACI, elle doit être admise dès lors que la jurisprudence la reconnaît aux communes vaudoises en matière de double imposition intracantonale (Tribunal administratif, arrêts FI 2003/0055 du 26 janvier 2004, FI 2001/0001 du 4 novembre 2002; Etienne Poltier, Quelques aspects de procédure en matière de double imposition intercantonale, RDAF 2003 II p. 421 ss, en partic. p. 431). L'on ne voit en effet pas qu'une commune vaudoise ne puisse se pourvoir devant le Tribunal administratif contre le refus de l'ACI d'y fixer le domicile fiscal d'un contribuable que lorsque l'assujettissement est fixé au profit d'une autre commune du canton: le fait pour une commune de perdre un contribuable se révèle à cet égard déterminant, lui conférant l'intérêt digne de protection à recourir contre la décision rendue par l'administration cantonale. L'on se bornera à relever que cette question se distingue de celle (laissée jusqu'à ce jour ouverte par la Haute Cour; ATF 123 II 588) de la qualité a priori douteuse qu'aurait la commune déboutée de se pourvoir ensuite devant le Tribunal fédéral sur le même objet, en application des art. 3 et 73 LHID (sur cette question, voir Etienne Poltier, op. cit., p. 438 ss et les références citées). 3.

Cela étant précisé,

se pose d'entrée la question de la péremption du droit pour le Canton de Vaud de revendiquer l'assujettissement illimité de la contribuable, moyen soulevé par le Service des contributions de l'Etat du Valais, qui qualifie de tardive la requête que l'ACI ne lui aurait formellement adressée que le 16 mars 2001. a) Doctrine et jurisprudence considèrent à cet égard que le droit d'un canton de percevoir un impôt en concours avec un autre canton s'éteint lorsque, connaissant ou devant connaître les faits - déterminants du point de vue territorial - propres à fonder l'obligation du contribuable, le canton diffère outre mesure de la faire valoir et que, sa prétention étant reconnue par la suite, un autre canton pourrait être tenu de restituer des impôts perçus dans l'ignorance de la nouvelle prétention fiscale concurrente. L'obligation ainsi posée d'avoir égard aux autres cantons intéressés est considérée comme violée lorsque des prétentions fiscales nouvelles et différentes de l'imposition courante ne sont émises dans les rapports intercantonaux qu'après la fin de l'année fiscale, respectivement dans le délai d'un an dès la connaissance du fait imposable (ATF 74 I 271, 76 I 13, 79 I 221; Ryser /Rolli, Précis de droit fiscal, p. 147, ch. 75, et les références citées). b) En l'occurrence, outre que le fisc lausannois a signifié au Service des impôts de la Commune de Z. _____, par courrier du 27 septembre 1994, soit en temps utile, qu'il contestait l'assujettissement illimité de X. _____ en Valais - respectivement le transfert de son domicile fiscal dans ce canton - à compter du 5 novembre 1993, force est de constater que la contribuable a été taxée à Lausanne sans interruption - fût-ce d'office - depuis qu'elle s'y est établie en 1991, de sorte que l'on ne saurait parler de prétentions fiscales nouvelles et différentes de l'imposition courante au sens de la jurisprudence précitée. Ainsi le moyen de la péremption du droit de revendiquer l'assujettissement de la contribuable ne saurait-il être reçu. c) Seule la prescription absolue du droit de procéder à la taxation de la contribuable, taxée d'office pour les périodes fiscales litigieuses 1993/1994 et suivantes, entre en l'occurrence en considération. Elle n'est toutefois pas acquise, n'intervenant que douze ans après la fin de la période de taxation concernée (art. 98a aLI), soit en l'espèce au plus tôt à fin 2006 s'agissant de la première période de taxation litigieuse.

4. a) Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à l'interdiction de la double imposition intercantonale (art. 46 al. 2 aCst et 127 al. 3 Cst), l'imposition du revenu et de la fortune mobilière d'une personne exerçant une activité lucrative dépendante revient au canton où cette personne a son domicile fiscal, par lequel 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 (art. 23 al. 1er CC), ou le lieu où se situe le centre de ses intérêts. Ainsi le domicile politique ne joue-t-il, dans ce contexte, aucun rôle décisif: le dépôt des papiers et l'exercice des droits politiques ne constituent que des indices propres à déterminer le domicile fiscal. Si une personne séjourne alternativement à deux endroits, le domicile fiscal est au lieu où la personne assujettie à l'impôt a le centre de ses intérêts personnels. Ce dernier se détermine en fonction de l'ensemble des circonstances objectives, reconnaissable pour les tiers, et non pas en fonction des déclarations de cette personne; dans cette mesure, il n'est pas possible de choisir librement un domicile fiscal (ATF 125 I 458 consid. 2b; ATF 2P.212/2002 du 19 mai 2003; sur la notion de domicile fiscal, Tribunal administratif, arrêts FI 2003/0055 du 26 janvier 2004, FI 1997/0034 du 18 décembre 1997 et les nombreuses références citées; Yves Noël, Le domicile fiscal des personnes physiques dans la jurisprudence actuelle, in RDAF 2002 II p. 405 ss). Le domicile fiscal des contribuables exerçant une activité lucrative dépendante se trouve en principe à leur lieu de travail, soit au lieu à partir duquel ils exercent quotidiennement leur activité lucrative, pour une longue durée ou pour un temps indéterminé, en vue de subvenir à leurs besoins. Selon la

jurisprudence, il est cependant fait exception à cette règle pour les contribuables, mariés ou célibataires, qui reviennent régulièrement en fin de semaine auprès de leur famille. D'expérience en effet, les rapports familiaux sont réputés créer, plus que tout autre contact, des relations particulières avec le lieu où ils s'exercent avec régularité. Ainsi, des rapports familiaux particulièrement étroits - voire d'autres relations, tels notamment un cercle assez important d'amis ou de connaissances, des relations sociales particulièrement développées, le fait que le contribuable y possède sa propre maison ou son propre appartement - peuvent donner un poids prépondérant au lieu de séjour en fin de semaine (ATF 125 I 54, 121 I 14, 111 Ia 41, 104 Ia 268 et la jurisprudence citée; RDAF 1998 II p. 67; Tribunal administratif, arrêt FI 1995/0071 du 20 décembre 1995). b) En l'espèce, la contribuable vit séparée de son conjoint et n'est que très peu active professionnellement; n'ayant de son propre aveu conservé pour seule activité lucrative que celle d'administratrice d'une école de langues lausannoise au sein de laquelle elle enseigne encore sporadiquement, elle admet n'avoir jamais obtenu le travail à Z. _____ qu'elle avait invoqué pour justifier son transfert de domicile en Valais. Dans ces conditions, il n'est pas douteux - et elle n'en disconvient du reste pas - que les liens familiaux qui l'unissent à ses trois fils, respectivement avec ses petits-enfants, revêtent une importance prépondérante. Ainsi est-elle demeurée à Lausanne sans discontinuer, dans son propre logement, tout d'abord durant la semaine pour y soutenir ses fils lorsqu'ils étaient aux études, puis pour y trouver le soutien ces derniers, compte tenu de son âge et d'une santé devenue fragile. L'intéressée ne démontre au demeurant pas avoir conservé ou acquis à Y. _____ un cercle important d'amis ou de connaissances, ni y avoir entretenu des relations sociales particulièrement développées, dont l'intensité aurait surpassé celle qui la lie aujourd'hui encore à ses enfants. A cet égard, le fait d'avoir auparavant vécu à Y. _____ durant trente ans - alors que la famille s'y trouvait encore précisément réunie - et le fait d'y avoir conservé jusqu'à présent, comme elle le soutient, le même médecin traitant, n'apparaissent pas déterminants au regard des critères retenus par la jurisprudence rappelée ci-dessus. L'on observe encore que l'intéressée loue son chalet durant l'hiver pour se rendre dans sa famille en Allemagne, admettant ainsi ne pas résider en Valais durant une partie non négligeable de l'année. Du dossier produit par le fisc valaisan, il ressort en outre qu'elle a réclamé à ce dernier la déduction de frais de gérance pour son chalet, ce qui relativise l'emprise personnelle qu'elle soutient avoir gardé sur ce logement; les pièces justificatives produites en mains de cette autorité rendent enfin compte du fait qu'elle a communiqué son adresse lausannoise pour la gestion de ses affaires (rente d'invalidité, prévoyance professionnelle, avis bancaires) comme pour bon nombre de dépenses courantes relevant normalement du lieu de séjour habituel (frais de lunettes ou de dentiste, voire même certains frais relatifs à l'entretien de son chalet). c) Partant, il faut admettre avec la commune recourante que la contribuable a conservé le centre de ses intérêts vitaux à Lausanne, de sorte que le dépôt de ses papiers à Z. _____ à compter du 5 novembre 1993 n'a pas eu pour effet d'opérer le transfert de son domicile fiscal en Valais. La décision entreprise s'avérant ainsi mal fondée, elle doit être annulée et le recours admis en conséquence. 5. Vu l'issue du pourvoi, le présent arrêt sera rendu sans frais et sans que la contribuable, déboutée de ses conclusions, puisse prétendre à l'allocation de dépens (art. 55 LJPA). Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est admis. II. La décision rendue le 24 septembre 2002 par l'Administration cantonale des impôts est annulée, laissant subsister celle rendue par cette autorité le 8 avril 2002 maintenant le domicile fiscal principal de X. _____ à Lausanne à compter du 5 novembre 1993. III. Les frais du présent arrêt sont laissés à la

charge de l'Etat. IV. Il n'est pas alloué de dépens. Lausanne, le 13 août 2004 Le
président: Le greffier: Le présent
arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint.

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