

## **VD\_OMNI FI.2004.0145 vom 18. April 2005**

VD Tribunal cantonal, 2005-04-18, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2004.0145](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2004.0145)

FR: VD\_OMNI FI.2004.0145 du 18 avril 2005

IT: VD\_OMNI FI.2004.0145 del 18 aprile 2005

### **Regeste**

X. /Administration cantonale des impôts | Confirmation de ce que le domicile fiscal d'un contribuable célibataire et salarié, travaillant à Lausanne, est présumé être à Chavannes-Renens, soit le lieu où il séjourne et d'où il se rend chaque jour à son travail. Le fait qu'il regagne chaque fin de semaine Domdidier/FR où il possède toutes ses attaches familiales n'est pas suffisant pour renverser cette présomption.

### **Erwägungen**

#### **E. 23**

al. 2 CC l'unité du domicile. Cela implique, pour une personne résidant de façon alternative en deux endroits distincts, que sera considéré alors comme étant son domicile celui avec lequel elle entretient les liens les plus étroits (Stahelin, op. cit., n. 30 ad art. 23, réf. citées; Brückner, op. cit., n. 332). bb) Le droit fiscal diffère cependant du droit civil en ce que les circonstances réelles, économiques et personnelles ont plus d'importance que les indices formels ou juridiques (v. Walter Ryser/ Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, Berne 1994, p. 26; Oberson, op. cit., § 6 nos 3/4, pp. 59-60). 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 la 212, cons. 3; 108 la 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 doctrine et la jurisprudence ajoutant que le domicile fiscal est l'endroit où se trouve le centre de ses intérêts vitaux (v. Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2ème éd., Lausanne 1998, p. 312; Archives de droit fiscal 41, p. 136 et ss, not. 141; TA, arrêts FI 1997/0010 du 28 décembre 1998; 1995/0063, déjà cité; 1991/0037 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). c) 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) Le Tribunal fédéral a ainsi 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 et d'où ils se rendent quotidiennement à leur travail, puisque le but ainsi poursuivi d'assurer leur entretien est de nature durable (cf.; Archives 63, 836; 62, 443 - déjà cité - et 57, 519; v. par ailleurs Peter Locher, *Steuerharmonisierung und interkantonales Steuerrecht*, in Archives 65, p. 609 et ss, not. 617-618 ; cf. encore note de Jean-Blaise Paschoud, in RDAF 1999 II 184). En pareil cas, les relations personnelles et matérielles avec le lieu du travail l'emportent ainsi sur celles que le contribuable noue pendant le week-end. 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 deux ans et demie, 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 ; dans le même sens, ATF 2P.59/2004, déjà cité). bb) Certes, les intérêts professionnels ne priment pas forcément sur les relations affectives parce que le contribuable est célibataire (v. ATF 2P.179/2003 du 17 juin 2004). 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). Dans deux autres arrêts, 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. *Revue fiscale* 2001, 340; Archives 63, 836, cons. 3c). Dans le premier des deux arrêts, il s'agissait d'un chauffeur des PTT, employé à Lausanne où il résidait durant la semaine dans un studio, alors qu'il retournait dans sa maison du Jura passer l'essentiel de son temps libre; dans ce cas, qu'il décrit lui-même comme "limite", le Tribunal fédéral a estimé que le contribuable n'avait pu, en raison de la nature de son activité et des circonstances dans lesquelles elle était exercée (horaire irrégulier avec travail de nuit), nouer à Lausanne des relations socioprofessionnelles. A l'inverse, la présomption apparaissait d'autant plus difficile à renverser dans les deux cas bâlois cités plus haut, 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). Pour sa part, le Tribunal administratif, dans un arrêt FI 2000/0043 du 29 septembre 2000, a confirmé la fixation du domicile d'un contribuable célibataire âgé de 39 ans à Lausanne où il travaillait et louait un appartement depuis 18 ans; or, celui-ci soutenait avoir conservé son domicile à St-Gingolph, localité valaisanne où il possédait une maison familiale dans laquelle il retournait toutes les fins de semaine. Dans un arrêt FI 2003/0025 du 30 juillet 2003, le Tribunal administratif a également confirmé le domicile fiscal à Prilly d'un contribuable célibataire âgé d'une trentaine d'années; celui-ci travaillait dans la région lausannoise depuis trois ans, après avoir fait ses études à Lausanne, et rentrait une fin de semaine sur deux chez ses parents au Tessin, son canton d'origine, avec lequel il prétendait avoir conservé les liens les plus étroits. En revanche, dans un arrêt FI 1995/0071 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. 2. Dans le cas d'espèce, se pose à titre préliminaire la question de la péremption éventuelle du droit pour les autorités fiscales vaudoises de revendiquer l'assujettissement illimité du contribuable, moyen soulevé par le recourant, puisque le Service cantonal des contributions du canton de Fribourg a estimé que celles-ci avaient tardé à agir et étaient dès lors déchués du droit de demander la reconnaissance de leur souveraineté fiscale pour l'année 2003. 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 la période fiscale, respectivement dans le délai d'un an dès la connaissance du fait imposable s'agissant des impôts non périodiques (v. ATF 123 I 264, cons. 2c; cf. en outre, Martin Arnold, *Der steuerrechtliche Wohnsitz natürlicher Personen im interkantonalen Verhältnis nach der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung*, in Archives 68, p. 449 et ss, not. 488; Ryser/Rolli, op. cit., p. 147, ch. 75, et les références citées). Ainsi, dans l'ATF 2P.59/2004 du 30 août 2004, cons. 3, le Tribunal fédéral a considéré que les autorités bernoises avaient

agi à tard en revendiquant en 1998 seulement la souveraineté fiscale cantonale à l'égard d'un contribuable inscrit depuis le 1<sup>er</sup> avril 1994 au registre des habitants d'une commune bernoise, alors qu'entre-temps les taxations définitives des périodes 1993-1994 et 1995-1996 du demi-canton de Nidwald étaient entrées en force (cons. 4). Cela étant, le Tribunal fédéral n'accueille ce grief que s'il est expressément soulevé, étant précisé que seul l'autre canton impliqué est admis à le faire et non le contribuable concerné (cf. ATF 2P.153/2000 du 16 mai 2001, cons. 3b; Peter Locher, Einführung in das interkantonaales Steuerrecht, 2<sup>ème</sup> éd., Berne 2003, p. 173). b) En l'occurrence, les autorités fiscales fribourgeoises n'ont pas procédé à l'encontre de la décision attaquée ; le tribunal pourrait donc se dispenser d'examiner un grief que le recourant n'est de toute façon pas admis à soulever lui-même. Cela étant, c'est de toute façon à tort que lesdites autorités ont reproché, dans leur correspondance du 16 juillet 2004 produite par le recourant, à leurs consœurs vaudoises d'avoir tardé à revendiquer leur souveraineté fiscale à compter de l'année 2003 dans le cas d'espèce. Sans doute, le recourant est inscrit au rôle des habitants de la commune de Y.\_\_\_\_\_ depuis décembre 2002 et l'année fiscale 2003 a pris fin sans que les autorités vaudoises ne revendiquent son assujettissement illimité dans le canton. En effet, c'est sans doute le 9 juillet 2004, soit plus six mois après la fin de la période de taxation que l'ACI a invité l'autorité fiscale fribourgeoise à renoncer à l'assujettissement illimité du recourant avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2003. Or, on ne peut exclure que, dans l'intervalle, la taxation définitive que cette autorité a notifiée au recourant pour la même période soit entrée en force. On doit cependant garder à l'esprit que, depuis l'entrée en vigueur de l'art. 15 al. 3 LHID modifié, c'est la situation au 31 décembre qui est déterminante pour l'assujettissement du contribuable. Le canton de Vaud ayant opté pour le système d'imposition annuel postnumerando depuis l'année 2003, c'est donc la situation telle qu'elle se présente au 31 décembre 2003 qui fait foi pour toute l'année écoulée, y compris pour l'assujettissement illimité ou limité d'un contribuable à l'impôt (art. 8 al. 3 LI). A cela s'ajoute qu'à teneur de l'art. 39 al. 2, deuxième phrase, LHID « Lorsqu'il ressort de la déclaration d'impôt d'un contribuable ayant son domicile ou son siège dans le canton qu'il est aussi assujéti à l'impôt dans un autre canton, l'autorité de taxation porte le contenu de sa déclaration et sa taxation à la connaissance des autorités fiscales de l'autre canton » . Cette règle vise à mettre en place une meilleure circulation des informations entre les autorités fiscales cantonales concernées et à faciliter l'accomplissement par le contribuable de ses obligations (v. Etienne Poltier, Quelques aspects de droit de procédure en matière de double imposition intercantonale, in RDAF 2003, p. 435). Il n'est donc pas certain que la jurisprudence citée plus haut, dont on voit qu'elle a trait à des périodes antérieures au 1<sup>er</sup> janvier 2001, puisse être intégralement confirmée à cet égard ; à tout le moins, une adaptation s'avère nécessaire au regard de ces nouvelles règles. Le recourant avait indiqué, lors de son enregistrement au rôle des habitants de Y.\_\_\_\_\_ en décembre 2002, qu'il conservait son domicile principal à Z.\_\_\_\_\_ ; compte tenu de l'art. 8 al. 3 LI, l'autorité de taxation n'avait aucune obligation de vérifier si les conditions de l'assujettissement illimité dans le canton étaient réunies avant le 31 décembre 2003. Or, les autorités vaudoises se sont manifestées la première fois le 24 février 2004, date à laquelle les autorités communales de Y.\_\_\_\_\_, en envoyant un questionnaire au recourant, ont voulu élucider la question du domicile principal du recourant ; du reste, dès qu'elles ont recueilli les renseignements demandés, elles ont annoncé au contribuable, le 2 juin 2004, leur volonté de requérir une décision de l'autorité compétente sur ce point. On peut laisser ouverte la question de savoir s'il y a lieu de retenir la date du

## E. 24

février 2004, date à laquelle les autorités communales ont pour la première fois concrètement manifesté leur intention de revendiquer l'assujettissement illimité du recourant dans le canton de Vaud, ou celle du 9 juillet 2004, date à laquelle l'ACI a prié l'autorité fiscale fribourgeoise de renoncer à l'assujettissement illimité à compter de 2003. En effet, il est hasardeux de soutenir que le droit des autorités fiscales vaudoises de revendiquer l'assujettissement illimité du contribuable était périmé alors que la période fiscale était échue depuis à peine six mois. 3. A la lumière de ce qui précède, le tribunal fait, dans le cas d'espèce, les constatations suivantes. a) Le recourant, célibataire, est entré dans sa trente-et-unième année au 31 décembre 2003; il ne se trouve donc plus dans la situation où la fixation de son domicile dépend encore du lieu où réside sa famille. En effet, le recourant, qui avant d'emménager à Y.\_\_\_\_\_, avait habité deux ans à Genève, est autonome financièrement; même s'il retourne régulièrement à Z.\_\_\_\_\_, chez ses parents, les liens qu'il entretient avec ceux-ci ne sont par essence plus de même intensité qu'à l'époque où il dépendait encore d'eux. aa) Même s'il a changé d'employeur début 2005, le recourant exerce durablement depuis fin 2002 un emploi à plein temps à Lausanne. Sans doute, il est contraint de ne pas habiter à une distance trop éloignée; cette circonstance n'aurait toutefois pas exclu qu'il puisse demeurer à Z.\_\_\_\_\_. En effet, la distance entre cette dernière localité et le centre de Lausanne est d'environ 70 km et, en voiture privée, par l'A1, ce trajet peut être effectué en moins d'une heure. Il a choisi en revanche de se rapprocher du lieu de son travail et d'habiter à Y.\_\_\_\_\_, soit à une quinzaine de minutes environ. Le recourant n'allègue pas le fait que sa résidence dans la région 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 Z.\_\_\_\_\_, ce d'autant plus qu'il ne supporte plus, ainsi qu'il l'indique lui-même, d'être éloigné de cette commune. C'est donc uniquement, à l'image du contribuable dans l'arrêt FI 2000/0043, déjà cité, par commodité et pour ne pas être exposé à des frais trop importants qu'il a préféré prendre résidence à Y.\_\_\_\_\_; rien ne l'y obligeait toutefois. Cette circonstance a, d'un point de vue objectif, pour conséquence que le centre de ses intérêts vitaux se situe indéniablement dans la région lausannoise; c'est en effet ici que le recourant séjourne afin d'exercer quotidiennement son activité lucrative, laquelle lui permet d'assurer durablement son entretien. bb) 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 Y.\_\_\_\_\_, 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. A cet égard, les considérations subjectives sont sans pertinence; sans doute, le recourant a conservé des attaches profondes avec sa commune d'origine où il se rend dès qu'il le peut. Les liens du recourant avec sa commune d'origine semblent au demeurant assez étroits, puisqu'il y revient de façon régulière chaque fin de semaine; or, cela est uniquement dû au fait que la distance entre Lausanne et Z.\_\_\_\_\_ apparaît comme raisonnable. b) Il reste toutefois à examiner si les éléments apportés par le recourant sont de nature à renverser cette présomption. aa) D'emblée, on relève que l'appartenance du recourant à des sociétés locales traditionnelles, telles que le 1\*\*\*\*\* ou le 2\*\*\*\*\* ou autres, n'est guère significative au point que l'on doive conclure à une implication prépondérante dans la vie locale à Z.\_\_\_\_\_; le tribunal l'a du reste constamment relevé dans sa jurisprudence (v. arrêts FI 2000/0043, FI 2003/0035, déjà cités). De même, il est sans incidence que la plupart de ses connaissances, sinon toutes, habitent Z.\_\_\_\_\_ et qu'il fréquente le plus souvent

possible les commerçants de cette localité. Quant au fait que le recourant héritera selon toute vraisemblance avec ses frères et sœurs de la villa de ses parents, il n'a guère de portée pour la résolution de la question ici posée. bb) Le recourant occupe à Y. \_\_\_\_\_ un appartement de taille modeste (deux pièces; loyer mensuel : 820 francs); au surplus il a choisi cette commune, selon ses explications, essentiellement en raison de la proximité de l'accès à l'autoroute lui permettant de regagner plus rapidement Z. \_\_\_\_\_. Cela démontre effectivement sa volonté de ne pas s'établir dans la région lausannoise plus que cela lui est strictement nécessaire pour l'exercice de son activité lucrative; il n'en demeure pas moins que c'est à partir de ce lieu qu'il se rend chaque jour à son travail. Du reste, le relevé du compteur électrique de son appartement révèle une consommation annuelle moyenne de 939 kWh, soit une consommation correspondant à l'utilisation par un célibataire d'un appartement de deux pièces. Le recourant perd ainsi de vue qu'il vit en moyenne, si l'on tient compte de quelques cinq semaines de vacances, plus de deux cent trente jours par an à Y. \_\_\_\_\_, partant du principe qu'il passe tout son temps libre à Z. \_\_\_\_\_. Or, durant cette période, il bénéficie, en effectuant les nombreux gestes les plus aisés de sa vie quotidienne, de la mise en place des infrastructures publiques chavannoises. cc) 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 Y. \_\_\_\_\_ un domicile fiscal à compter de l'année 2003. 4. Les considérants qui précèdent conduisent par conséquent le tribunal à rejeter le recours et à confirmer la décision attaquée. Le recourant succombant, un émolument d'arrêt sera mis à sa charge ; au surplus, il ne sera pas alloué de dépens.

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