

VD_OMNI FI.2005.0018 vom 7. März 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-03-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2005.0018

FR: VD_OMNI FI.2005.0018 du 7 mars 2006

IT: VD_OMNI FI.2005.0018 del 7 marzo 2006

Regeste

X./ Administration cantonale des impôts | Le recourant, qui a vécu plusieurs années en Thaïlande, réside à nouveau dans le canton de Vaud depuis le 12 mai 2002. Il travaille depuis le mois d'août 2002. Il souhaite enfin retourner vivre en Thaïlande à sa retraite, qu'il envisage de prendre en octobre 2006. Ces éléments font apparaître que, d'un point de vue objectif, le centre des intérêts vitaux de l'intéressé se situent dans le canton de Vaud. C'est en effet ici qu'il séjourne afin d'exercer quotidiennement son activité lucrative, laquelle lui permet d'assurer durablement son entretien et celui des siens. C'est donc à juste titre qu'il a été assujéti de façon illimitée aux impôts directs cantonaux et communaux à partir du mois de mai 2002. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Le recours a été déposé dans le délai de trente jours fixé par l'art. 200 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (ci-après : LI). Il respecte par ailleurs les exigences formelles fixées par l'art. 31 LJPA. Partant, sous réserve du chiffre 2 ci-dessous, il est recevable en la forme et il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

E. 2

Le litige à résoudre dans le cas d'espèce porte exclusivement sur la détermination du domicile fiscal du recourant. La décision attaquée n'aborde en effet pas la question litigieuse des éléments imposables, dont l'ACI a indiqué qu'elle ferait l'objet d'une décision sur réclamation une fois le problème du domicile définitivement tranché. Le pourvoi du recourant, en tant qu'il porte sur la question des éléments imposables, est par voie de conséquence prématuré et, partant, irrecevable en l'état.

E. 3

Le revenu et la fortune des époux qui vivent en ménage commun s'additionne, quelque soit le régime matrimonial. Le revenu est la fortune des enfants sous autorité parentale sont ajoutés à ceux du détenteur de cette autorité. Le produit de l'activité lucrative des enfants ainsi que les gains immobiliers sont imposés séparément. Le contenu de l'art. 3 al. 1 et 2 LI est pour sa part le suivant : « Les personnes physiques sont assujétiées 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. Une personne séjourne dans le canton regard du droit fiscal lorsque, sans interruption notable, a. elle y réside pendant trente jours au moins et y exerce une activité lucrative ; b. elle y réside pendant nonante jours au moins sans y exercer d'activité lucrative. La personne qui,

ayant conservé son domicile à l'étranger, réside dans le canton uniquement pour y fréquenter un établissement d'instruction ou pour se faire soigner dans un établissement ne s'y trouve ni domiciliée ni en séjour au regard du droit fiscal. (...) » Il y a lieu de retirer de ce qui précède que le contribuable sera assujéti de façon illimitée en Suisse et dans le canton, au lieu où il est domicilié ou celui où il séjourne. La législation en matière d'imposition directe se réfère en premier lieu au domicile, tel qu'il est défini selon le droit civil. L'art. 3 al. 2 LI est calqué sur l'art. 3 al. 2 LHID; or, 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 permettant de déterminer où celui-ci a l'intention de s'établir de façon durable (cf. Jean-Marc Rivier, L'assujettissement à l'impôt des personnes physiques, in Archives de droit fiscal 61, p. 283 et ss, not. 284; Ernst Höhn/Peter Mäusli, Interkantonaies Steuerrecht, 4. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2000, § 7, Nr. 8, pp. 81-82). Dès lors, la notion de domicile développée par la jurisprudence à partir du droit civil demeure valable (cf. arrêt FI 1995/0063 du 26 novembre 1996). Il convient ainsi de se référer au préalable à la notion civile du domicile, avant d'examiner dans un deuxième temps les particularités du droit fiscal. On rappellera qu'à teneur de l'art. 23 al. 1 CC, 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. notamment, sur ce point, Peter Tuor/ Bernhard Schnyder/ Jörg Schmid, Das schweizerische Zivilgesetzbuch, 11. Auflage, Zürich 1995, p. 84; Henri Deschenaux/ Paul-Henri Steinauer, Personnes physiques et tutelles, 4ème édition, Berne 2001, n° 371, p. 115). Le domicile volontaire implique en outre que l'intéressé ait effectivement l'intention de se fixer au lieu de sa résidence; cette intention doit être reconnaissable pour les tiers et, au surplus, ressortir de circonstances extérieures objectives (cf. Daniel Staehelin, in Basler Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Schweizerisches Zivilgesetzbuch I, 2ème éd., Bâle/Genève/Munich 2002, ad art. 23, Nr. 5, p. 223). Cette intention doit impliquer la volonté manifestée de faire d'un lieu déterminé le centre de ses activités et de ses intérêts vitaux (« Mittelpunkt der Lebenbeziehungen » dans la doctrine germanophone); rien toutefois n'empêche de se constituer un domicile pour une durée d'emblée limitée (Deschenaux/Steinauer, n° 377). 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 (cf. 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 (cf. 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). On doit retenir que, dans le doute, l'autorité fiscale doit rechercher quel est le lieu avec lequel le contribuable a les liens personnels et sociaux les plus étroits, c'est-à-dire où se situe le centre de gravité de ses attaches (Ryser/Rolli, *ibid.*). Sont à cet égard déterminantes les relations personnelles du contribuable, le genre d'activité, le but du séjour, les relations sociales ainsi que les retours réguliers auprès de la famille (cf. Archives de droit fiscal 54, 229; en matière de double imposition intercantonale, ATF 108 Ia 252, cons. 4). De même, 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; il n'est pas possible, rappelle le Tribunal fédéral, de choisir un domicile fiscal (ATF 125 I 458, déjà cité, cons. 2b in fine; 125 I 54, cons. 2a; 123 I 289, cons. 2b). Pour que l'on considère 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 ajoutent que le domicile fiscal est l'endroit où se trouve le centre de ses intérêts vitaux (cf. FI 2004.0100 précité et les références citées).

E. 4

En l'espèce, le recourant réside à nouveau dans le canton de Vaud depuis le 12 mai 2002. Du mois d'août 2002 au mois d'octobre 2002, il a travaillé comme collaborateur à l'entretien des sols dans le cadre d'Expo 02, puis a été engagé en tant que contrôleur d'impôt le 1^{er} décembre 2002. L'intéressé a par ailleurs indiqué dans sa procédure envisager de prendre sa retraite le 31 octobre 2006, date à laquelle il souhaite retourner vivre en Thaïlande. Ces quelques éléments font apparaître que, d'un point de vue objectif, le centre des intérêts vitaux du recourant se situe dans le canton de Vaud; c'est en effet ici qu'il séjourne afin d'exercer quotidiennement son activité lucrative, laquelle lui permet d'assurer durablement son entretien et celui des siens. Certes, le recourant a allégué rejoindre son épouse en Thaïlande durant ses vacances, soit à raison de trois séjours de deux semaines par année, et lors d'un quatrième séjour en fin d'année qu'il s'est aménagé, selon ses dires, grâce aux heures supplémentaires accumulées aux cours des jours fériés tombés lors de ses trois précédents séjours. Il reste néanmoins qu'il passe le reste de l'année, soit environ 10 mois, dans notre pays, dont il est natif et avec lequel il a de toute évidence noué des attaches personnelles et sociales solides. Force est de considérer dans ces conditions que l'autorité intimée était fondée à considérer que le recourant s'est bien créé un domicile déterminant au plan fiscal dans ce canton à compter du mois de mai 2002. La présente espèce ne diffère en fin de compte pas sensiblement de celle du confédéré, voire du travailleur immigré, venu prendre un emploi dans 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. La Cour de céans a estimé que, s'il est indéniable que les liens affectifs de ce contribuable sont demeurés au lieu dans lequel il a noué des liens familiaux, les intérêts vitaux de ce dernier sont toutefois passés au lieu de son travail (cf. arrêt du 29 décembre 2000 FI.2000.0043).

E. 5

Du point de vue international, le recourant doit également être considéré comme résidant en Suisse au sens de l'art. 4 al. 2 let. a CDI-Thaïlande. Par ailleurs, dans l'éventualité où le

centre de ses intérêts vitaux ou son foyer d'habitation permanent ne pourraient pas être déterminés à satisfaction, ce qui n'est pas le cas en l'espèce, le tribunal retient qu'il devrait quoi qu'il en soit être considéré comme résidant en Suisse au sens de l'art. 4 al. 2 let. b CDI-Thaïlande, étant donné qu'il passe le plus clair de son temps dans ce pays ou, autrement dit, qu'il y séjourne de façon habituelle. Sous cet angle également, c'est donc à juste titre que le recourant a été assujéti de façon illimitée aux impôts directs cantonaux et communaux à partir du mois de mai 2002.

E. 6

Le recourant soutient encore que son domicile en Thaïlande a été implicitement reconnu, puisqu'il a reçu la confirmation de son engagement à l'Office d'impôt du district de Lausanne à son adresse temporaire à l'hôtel Z. _____ à 2*****. Ce faisant, le recourant semble ici confondre domicile de fait ou de correspondance et domicile fiscal. En l'occurrence, si la confirmation considérée a été adressée à l'hôtel Z. _____, c'est très probablement parce que l'intéressé lui-même a fourni cette adresse. Or, le contribuable ne peut pas se prévaloir d'une adresse de correspondance qu'il a lui-même communiquée comme preuve d'un domicile fiscal, celui-ci se déterminant en fonction des circonstances objectives et non en fonction des déclarations du contribuable (ATF 125 I 458). L'envoi de la confirmation de l'engagement du recourant à son adresse temporaire à l'hôtel Z. _____ à 2***** ne peut dans ces conditions manifestement pas être assimilée à reconnaissance implicite d'un domicile fiscal en Thaïlande. Cet argument doit donc être rejeté sans l'ombre d'une hésitation.

E. 7

Le recourant allègue qu'il prendra sa retraite le 31 octobre 2006, date à partir de laquelle il projette de retourner vivre en Thaïlande. Cet argument ne lui est également d'aucun secours. Il convient en effet de s'en tenir à la situation actuelle, sans préjuger des effets d'un déménagement qui d'ailleurs, en l'état, ne relève que de la perspective. Il appartiendra cas échéant aux autorités fiscales vaudoises d'en tirer les conséquences le moment venu, pour autant bien sûr que le projet évoqué par le recourant se concrétise (cf. dans le même sens arrêt TA du 30 juillet 2003 FI.2003.0025).

E. 8

Le recourant se prévaut aussi d'entretiens informels qu'il aurait eus avec un collaborateur de l'ACI à l'occasion de cours fiscaux donnés à l'hôtel Continental durant l'hiver 2002-2003. Ce dernier lui aurait confirmé que son domicile fiscal se trouve bel et bien en Thaïlande et non dans le canton de Vaud. De tels renseignements oraux, pour autant qu'ils fussent véridiques (ce qui n'est pas démontré comme il n'est d'ailleurs pas établi qu'ils aient été donnés sur la base d'une description complète des faits de la présente espèce) n'engagent en rien l'intimée qui à de multiples reprises et de façon circonstanciée, a exposé au recourant la situation de fait et de droit prévalant dans le cas particulier. L'intimée a ainsi soumis au recourant en date du 3 mai 2004 une proposition de règlement expliquant de manière détaillée la notion de domicile fiscal. Elle a par ailleurs reçu le recourant dans ses locaux en date du 15 juillet 2004 afin de lui exposer de vive voix sa position, avant de rendre la décision sur réclamation attaquée, qui est également étayée juridiquement. Le recourant ne peut ainsi tirer aucun bénéfice des informations verbales qu'il prétend avoir reçues, dont la réalité est sujette à caution et qui contredisent clairement la solution juridique retenue par l'intimée dans la présente espèce.

E. 9

Le recourant expose enfin n'avoir pas constitué de domicile séparé avec son épouse, avec laquelle il affirme composer une entité de couple bien réelle. Cette allégation, qui n'est nullement contestée en l'espèce, ne remet toutefois pas en cause le fait que le recourant s'est bien créé un domicile déterminant au plan fiscal dans le canton de Vaud alors son épouse est domiciliée en Thaïlande. Il y a donc bien double domicile et, dans ce cas de figure, ce sont les règles de la convention de double imposition existant entre la Suisse et la Thaïlande qui s'appliquent et qui devront conduire à l'imposition du couple ensemble dans notre pays pour les éléments imposables en Suisse selon ladite convention (Yves Noël, le domicile fiscal des personnes physiques dans la jurisprudence actuelle in RDAF 2002 p. 421, cf. également la jurisprudence RDAF 2001 II 267 citée par cet auteur).

E. 10

Les considérants qui précèdent conduisent le tribunal à rejeter le recours interjeté par A. X. _____ et à confirmer la décision attaquée. Un émolument d'arrêt sera mis à la charge du recourant, qui succombe. Au surplus, il ne sera pas alloué de dépens à l'intéressé, qui ne s'est pas fait assister par un mandataire professionnel (art. 55 LJPA).

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