

# VD\_OMNI FI.2005.0095 vom 21. August 2006

VD Tribunal cantonal, 2006-08-21, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2005.0095](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2005.0095)

FR: VD\_OMNI FI.2005.0095 du 21 août 2006

IT: VD\_OMNI FI.2005.0095 del 21 agosto 2006

## Regeste

X. c/Administration cantonale des impôts, Municipalité d'Epalinges, Municipalité de Massagno, Divisione delle contribuzioni | Depuis le 15 août 2003, la recourante exerce une activité lucrative à Lausanne. Elle loue un appartement de 2 pièces à Epalinges et, malgré quelques recherches d'emploi au Tessin, l'exercice de son activité à Lausanne peut être qualifié de durable. Ces éléments font apparaître que, d'un point de vue objectif, le centre des intérêts vitaux de l'intéressée se situe dans le canton de Vaud. C'est donc à juste titre que l'ACI a fixé son domicile fiscal à Epalinges à compter du 1er janvier 2005.

## Erwägungen

### E. 1

Le recours a été déposé dans les trente jours fixés 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 prévues par cette disposition. Il est donc 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 de la recourante à compter du 1er janvier 2005. L'assujettissement illimité en raison d'un attachement personnel du contribuable repose sur l'art. 3 LHID (loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990) et sur l'art. 3 LI. L'art. 3 LHID est ainsi libellé : a. Les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel, lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées dans le canton ou lorsque, sans interruption notable, elles y séjournent pendant trente jours au moins en exerçant une activité lucrative, ou pendant nonante jours au moins sans exercer d'activité lucrative. b. Une personne a son domicile 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. c. Le revenu et la fortune des époux qui vivent en ménage commun s'additionne, quelque soit le régime matrimonial. Le revenu et 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. L'art. 3 al. 1 et 2 LI a pour sa part la teneur suivante : « 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. Une personne séjourne dans le canton au 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. (...) » 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; FI.1995.0063, déjà cité; FI.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, on l'a rappelé ci-dessus, 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). 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 une durée 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. 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 interkantonales 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. Pour certaines catégories de contribuables toutefois, le lieu à partir duquel l'activité professionnelle est exercée ne crée pas le domicile fiscal prépondérant. A cet égard, une seconde distinction doit 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; ainsi, lorsqu'elles rentrent 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; v. en outre ATF du 29 juillet 2002, n° 2P.335/2001, résumé in RF 2002, 730). Dans une certaine mesure, cette jurisprudence est 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 cette considération, réservant aux 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).

### **E. 3**

En l'espèce, la recourante est autonome financièrement et n'a, de ce point de vue là, pas de lien de dépendance vis-à-vis de ses parents restés au Tessin. D'ailleurs, âgée de 32 ans, elle ne se trouve plus dans la situation où la fixation de son domicile dépend encore du lieu où réside sa famille. Il faut aussi relever que la recourante exerce une activité lucrative à Lausanne depuis le mois d'août 2003, soit depuis près de trois ans. Elle a, certes, manifesté son intention de prendre un emploi au Tessin et a, à l'appui de cette allégation, produit au dossier deux candidatures spontanées datant respectivement des 20 septembre 2004 et 25 novembre 2004 adressées à des sociétés siégeant dans ce canton. Apparemment toutefois, ces démarches n'ont pas abouti puisque l'intéressée demeure aujourd'hui encore à 3\*\*\*\*\*. D'un point de vue objectif, il est dès lors indéniable que, durant l'année 2005, le centre des intérêts vitaux de la recourante se situait dans le canton de Vaud dans la mesure où c'est en ce lieu qu'elle séjourne depuis le 15 août 2003, qu'elle y exerce quotidiennement une activité professionnelle lui permettant d'assurer durablement son entretien et qu'elle y a noué, elle le reconnaît elle-même, des attaches sociales, notamment avec ses collègues de travail. Il importe peu dans ces circonstances que la recourante ait conservé des attaches profondes avec le Tessin où elle se rend en fin de semaine pour y rejoindre sa famille, puisque l'existence de tels liens affectifs ne permet pas, à elle seule, d'exclure que le centre des intérêts vitaux ait passé au lieu du travail (cf. dans le même sens arrêt TA du 30 juillet 2003 FI.2003.0025). La recourante soutient par ailleurs effectuer des déplacements professionnels dans le canton du Tessin. Cet argument n'est guère significatif en l'occurrence dans la mesure où il ne permet pas de conclure à une implication prépondérante dans la vie locale du canton (cf. dans le même sens arrêt TA FI.2003.0025 précité). N'est pas déterminant non plus le fait que l'intéressée loue un appartement plus grand à 2\*\*\*\*\* qu'à 3\*\*\*\*\*. Cela démontre tout au plus sa volonté de ne pas s'établir à ce dernier endroit plus que cela lui est strictement nécessaire pour l'exercice de son activité lucrative. Reste que c'est à partir de ce lieu qu'elle se rend chaque jour au travail et qu'elle bénéficie ainsi des infrastructures publiques de la localité considérée et du canton de Vaud. Les indications fournies par la recourante constituent ainsi au mieux un indice sérieux qu'elle a gardé avec la commune de 2\*\*\*\*\* des liens étroits, mais elles ne suffisent manifestement pas à renverser la présomption selon laquelle elle s'est constituée à 3\*\*\*\*\* un domicile fiscal depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2005. Il faut enfin admettre, à l'instar de l'autorité intimée, que la situation professionnelle de la recourante dans le canton de Vaud, ainsi que le but y relatif qui est d'assurer son entretien, revêt une certaine durabilité. Peu importe à cet égard que l'intéressée envisage, mais il s'agit là d'un simple projet, de rentrer au Tessin dès que se présentera une opportunité professionnelle. La recourante n'a en effet pas démontré que des perspectives concrètes s'offraient à elle sur ce plan là. Or, le tribunal doit s'en tenir à la situation actuelle, sans préjuger des effets d'un déménagement qui, à ce jour, n'est pas encore effectif. Il appartiendra le cas échéant aux autorités fiscales vaudoise et tessinoise d'en tirer les conséquences le moment venu, pour autant bien sûr que le projet de la recourante se réalise (cf. sur ce point arrêt TA FI.2003.0025 précité). Force est de reconnaître en définitive que l'autorité intimée était fondée à présumer que la recourante s'est bien créé un domicile déterminant au plan fiscal à 3\*\*\*\*\* à compter de cette date.

### **E. 4**

Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. Compte tenu de l'issue du recours, un émolument d'arrêt sera mis à la charge de la recourante.

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