

VD_OMNI FI.2007.0056 vom 21. Oktober 2008

VD Tribunal cantonal, 2008-10-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2007.0056

FR: VD_OMNI FI.2007.0056 du 21 octobre 2008

IT: VD_OMNI FI.2007.0056 del 21 ottobre 2008

Regeste

Municipalité de Poliez-le-Grand c/Administration cantonale des impôts, Hoirie X._____, Municipalité d'Echallens | Bien que la LMSD renvoie implicitement à CC-538-1 (qui désigne le dernier domicile civil), LICom-2-2 impose la simultanéité d'imposition succession/donation et revenu/fortune au domicile fiscal. X quitte son domicile à Lonay, dit s'établir dans sa commune d'origine (Poliez-le-Grand, à l'adresse de son notaire) et s'installe dans un EMS à Echallens où elle décède. Domicile de la défunte et for successoral fixés à Echallens: est décisif en l'occurrence le fait que la défunte avait définitivement quitté son appartement pour s'établir librement à Echallens, pour un séjour dont la fin devait dépendre de circonstances encore indéterminées.

Erwägungen

E. 1

S_i agissant d_e une décision relative à l_e impôt perçu sur l_e acquisition par succession, c_e est la loi du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l_e impôt sur les successions et donations (LMSD; RSV 648.11), entrée en vigueur le 1^{er} juillet 1963, qui est applicable. En outre, il convient de citer la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LICom; RSV 650.11). Déposé dans le délai de trente jours impartis par l_e art. 53 LMSD, le recours contre la décision sur réclamation rendue par l_e ACI le 19 mars 2007 est intervenu en temps utile. Il est au surplus recevable en la forme.

E. 2

al. 2 LICom). Or, seule l_e application des règles de droit fiscal sur la détermination du domicile est à même de garantir la simultanéité de l_e imposition.

E. 3

"La succession s_e ouvre au dernier domicile du défunt" (art. 538 al. 1 CC), qui désigne en principe le dernier domicile civil (ATF 2P.153/2000 du 16 mai 2001 consid. 4b, publié in RDAF 2001 II 521, 528). a) A 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^{ème} éd., Zurich 1995, p. 84; Henri Deschenaux/ Paul-Henri Steinauer, Personnes physiques et tutelles, 4^{ème} éd., Berne 2001, nos 371 ss, p. 114). Selon la jurisprudence constante du Tribunal fédéral, rappelée par Deschenaux/ Steinauer, la notion de résidence suppose un séjour d'une certaine durée dans un endroit donné et la création en ce lieu de rapports assez étroits (op. cit., n^o 372; réf. citées); cette notion ne suppose par ailleurs pas un séjour continu (op. cit., n^o

374; réf. citée). Pour la majorité de la population, il s'agit du lieu où la personne physique concernée occupe seule ou avec une autre personne physique un espace habitable, qu'elle loue ou qui lui appartient, et à l'intérieur duquel se trouve sa chambre à coucher (v. Christian Brückner, *Das Personenrecht des ZGB*, Zurich 2000, n. 319, p. 92). Le domicile volontaire implique en outre que l'intéressé a 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 (v. 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, op. cit., n° 377, p. 115). 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" (art. 3 al. 2 LIFD, 3 al. 2 LHID, 3 al. 2 LI). Il ressort de cette norme du droit harmonisé que le domicile fiscal comme le domicile civil est défini par la réunion d'un élément objectif (la résidence) et d'un élément subjectif (l'intention de s'établir). La définition du droit fiscal est néanmoins autonome (Jean-Marc Rivier, *Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune*, 2ème éd., Lausanne 1998, p. 311). A la différence du droit civil, le droit fiscal attache davantage d'importance aux circonstances réelles, économiques et personnelles qu'aux 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 des indices propres à déterminer le domicile fiscal (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. Rivier, op. cit., 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 du 26 novembre 1996). Puisque 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 des déclarations de la personne, il n'est pas possible de choisir librement un domicile fiscal (ATF 131 I 145 consid. 4.1 p. 149 s.). La seule volonté de la personne de résider en un lieu déterminé n'est ainsi 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 (v. *Archives de droit fiscal* 54, 229; en matière de double imposition intercantonale, ATF 108 Ia 252, cons. 4). c) En droit civil, le séjour d'une personne ayant le discernement dans une

localité en vue d'y fréquenter une école, ou le fait d'être placé dans un établissement, un hospice ou un hôpital ne suffisent généralement pas à constituer un domicile. Ce principe est consacré à l'art. 26 CC. En effet, le domicile suppose qu'une personne séjourne dans un endroit dans le but d'y vivre durablement et d'y avoir le centre de ses intérêts (ATF 99 V 106; ATF 95 II 514; ATF 83 II 491). L'art. 26 CC contient ainsi la présomption que le séjour dans un établissement ne correspond pas à l'intention d'avoir en ce lieu le centre de ses activités. En revanche, il n'est pas exclu qu'une personne entrant de son plein gré dans un tel établissement décide d'y faire le centre de ses relations personnelles (ATF 108 V 22). En droit fiscal, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral en matière de double imposition, un séjour librement choisi dans un établissement hospitalier ou un long séjour de cure dans un hôtel ou un appartement loué ne constitue pas de domicile dès lors que la personne concernée n'y réside pas avec l'intention de s'y établir et qu'elle n'y a pas déplacé le centre de ses relations personnelles (ou commerciales). Il en va différemment seulement lorsque l'intéressé a rompu toutes relations avec son ancien domicile et qu'il manifeste par des mesures particulières son intention de s'établir de façon durable à son nouveau lieu de résidence. En particulier, s'agissant d'un séjour pour raison de santé, celui-ci devient propre à constituer un domicile lorsque l'intéressé déménage avec ses proches, qu'il fait venir ses meubles ou qu'il s'installe d'une autre manière pour un long séjour dont la fin dépend de circonstances encore indéterminées (ATF 2P.153/2000 du 16 mai 2001 consid. 4c, publié in RDAF 2001 II 521, 528, et références citées). d) En l'espèce, il n'est pas contesté qu'A._____ ne comptait pas retourner s'installer à Lonay. On peut dès lors admettre que la défunte avait définitivement renoncé à son ancien domicile. La présomption instituée par l'art 24 CC n'étant pas applicable ici, il convient de se fonder sur toutes les circonstances extérieures reconnaissables pour des tiers plutôt que sur des décisions subjectives vraisemblablement prises (ATF 2P.153/2000 du 16 mai 2001 consid. 4d, RDAF 2001 II 521, 528). Comme l'a relevé la jurisprudence (citée supra, consid. 3b), la seule volonté de constituer un domicile, le fait de déposer ses papiers de légitimation au contrôle des habitants et d'indiquer une adresse dans la commune ne suffisent pas. Il ressort des pièces du dossier que la défunte ne disposait d'aucun logement à Poliez-le-Grand; elle y était propriétaire d'un terrain non bâti et avait donné pour adresse celle de son notaire. Il n'est pas douteux qu'elle devait entretenir avec sa commune d'origine un lien particulier, lié à un attachement affectif et des souvenirs relatifs aux années vécues à Poliez-le-Grand. Ces considérations ne suffisent pas à établir un domicile fiscal. Ce qui paraît décisif en l'occurrence c'est que la défunte avait définitivement quitté son appartement de Lonay et qu'elle s'est librement établie à Echallens, pour un séjour dont la fin devait dépendre de "circonstances encore indéterminées". Dans l'arrêt FI.2000.0020 du 29 octobre 2001 déjà cité, le Tribunal administratif a confirmé qu'un contribuable (propriétaire d'une habitation à son ancien domicile) avait fait de l'établissement où il recevait des soins et l'assistance que requérait son état physique le centre de ses intérêts vitaux - et donc son domicile, puisqu'il s'agissait du seul centre possible de l'existence d'un homme dépendant d'autrui pour les gestes de la vie quotidienne (v. dans ce sens encore FI.1995.0063 du 26 novembre 1996). Dans la présente espèce, la même solution prévaut, et cela de manière plus certaine encore puisque la contribuable a abandonné son appartement à Lonay et qu'elle n'a pas conservé de logement dans sa commune d'origine.

E. 4

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté. Des frais de justice seront mis à la charge de la recourante.

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