

## **VD\_OMNI FI.2008.0129 vom 27. Mai 2009**

VD Tribunal cantonal, 2009-05-27, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2008.0129](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2008.0129)

FR: VD\_OMNI FI.2008.0129 du 27 mai 2009

IT: VD\_OMNI FI.2008.0129 del 27 maggio 2009

### **Regeste**

X. \_\_\_\_\_ c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, Municipalité de Lausanne | Le séjour d'une durée de 19 mois d'une ressortissante de la Commune recourante dans un établissement situé sur la Commune de Lausanne ne suffit pas à créer un nouveau domicile fiscal. En effet, la défunte a grandi dans la Commune recourante où elle est retournée vivre lorsqu'elle a pris sa retraite et dont elle a pris activement part à la vie politique. De plus, alors qu'elle séjournait dans un établissement médical à Lausanne, elle a pris toutes ses dispositions pour conserver son logement en vue d'un prochain retour dans sa Commune d'origine. Elle a notamment conservé tous ses meubles, maintenu sa ligne téléphonique active ou encore confié la gestion de ses affaires courantes et l'entretien de son jardin à ses proches. De plus, elle a maintenu des relations sociales avec des habitants de cette Commune. A l'inverse, elle n'a établi aucun lien avec la Commune de Lausanne. Il apparaît dès lors difficilement admissible qu'un séjour de 19 mois dans un établissement médical ait pu emporter un déplacement de son domicile fiscal. Recours admis.

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

La Commune de 1.\*\*\*\*\* conteste la décision sur réclamation fixant le domicile fiscal de feu Mme A. \_\_\_\_\_ à Lausanne. Il convient dans un premier temps d'examiner la qualité pour recourir de cette Commune. a) L'art. 18 al. 6 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11) prévoit que l'orsque le lieu de la taxation ne peut pas être déterminé d'emblée selon les principes énoncés aux let. 1 à 5 de cette même disposition, il est fixé par l'ACI sur demande du contribuable, des municipalités ou des Offices d'impôt de district intéressés. Cette décision peut faire l'objet d'un recours, conformément à la loi sur la procédure administrative. A teneur de l'art. 199 LI, le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. Selon l'art. 75 let. a de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA; RSV 173.36), toute personne physique ou morale ayant pris part à la procédure devant l'autorité précédente ou ayant été privée de la possibilité de le faire, qui est atteinte par la décision attaquée et qui dispose d'un intérêt digne de protection à ce qu'elle soit annulée ou modifiée, a qualité pour agir. La jurisprudence cantonale admet non seulement la qualité pour recourir du contribuable, mais également la légitimation active des communes, tout au moins celles des communes vaudoises (arrêts FI.2001.0101 du 4 novembre 2002; FI.2002.0032 du 13 août 2004; Etienne Poltier, Quelques aspects de droit de procédure en matière de double imposition intercantonale publié in RDAF 2003 II pp. 423 ss, en particulier p. 431). b) En l'espèce, la décision attaquée entraîne la perte pour la recourante d'un contribuable. Elle possède dès lors un intérêt digne de protection à recourir. Partant, et

au vu de la jurisprudence précitée, sa capacité pour recourir doit être admise.

## E. 2

La recourante conteste la fixation par l'autorité intimée du dernier domicile de feu Mme A. \_\_\_\_\_ dans la Commune de Lausanne. A l'appui de son recours, elle allègue que feu Mme A. \_\_\_\_\_ a passé la majeure partie de son existence à 1.\*\*\*\*\* où elle s'est investie personnellement dans la vie publique communale. Ce n'est qu'en raison d'un accident survenu en 2005 qu'elle a dû séjourner à 4.\*\*\*\*\* puis à Lausanne. Elle n'a cependant jamais manifesté la volonté de se constituer un nouveau domicile, ce qui est corroboré par le fait qu'elle a conservé la jouissance de son logement à 1.\*\*\*\*\*. Elle avait en outre conservé tous ses meubles, sa ligne de téléphone active ainsi que tous les autres services de l'immeuble et mandaté des proches pour gérer ses affaires courantes. a) aa) On rappellera à titre préliminaire que l'art. 127 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. féd.; RS 101) interdit la double imposition par les cantons. La jurisprudence du Tribunal fédéral rendue sous l'empire de l'art. 46 al. 2 de l'ancienne Constitution fédérale de la Confédération suisse du 29 mai 1874 en vigueur jusqu'au 31 décembre 1999 considérait qu'il y avait double imposition prohibée dans deux cas: tout d'abord, lorsqu'un contribuable est soumis dans deux cantons ou plusieurs cantons au même impôt en raison d'un même objet (double imposition effective), ou lorsqu'un canton outrepassé les limites mises à sa souveraineté fiscale par les règles de conflit établies par le droit fédéral et perçoit de ce fait un impôt que seul un autre canton pourrait prélever (double imposition virtuelle; v. ATF 125 I 54, consid. 1b; 121 I 259, consid. 2a; 116 Ia 127, consid. 2a). Les règles relatives à l'interdiction de la double imposition intercantonale s'appliquent par analogie en cas de répartition intercommunale (art. 16 al. 1 de la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux - LICom; RSV 650.11). bb) La compétence d'imposer la succession appartient au canton du dernier domicile du défunt (ATF 2P.153/2000 du 16 mai 2001 publié in RDAF 2001 II 521 consid. 4b p. 528; ATF 123 I 264 consid. 2b p. 265 et les références citées). A la différence de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) et de la LI, la loi vaudoise du 27 février 1963 concernant le droit de mutation sur les transferts immobiliers et l'impôt sur les successions et donations (LMSD; RSV 648.11) ne contient pas une définition propre du domicile, mais renvoie implicitement à l'art. 538 al. 1 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CC; RS 210) (FI.2000.0020 du 29 octobre 2001). En l'absence de règle fiscale, on pourrait en conclure qu'il y a lieu d'appliquer exclusivement les règles de droit civil sur la détermination du dernier domicile du défunt. La LICom prescrit cependant la simultanété d'imposition, en ce sens que " les communes ne peuvent imposer les successions et les donations que si elles perçoivent l'impôt sur le revenu et sur la fortune " (art. 2 al. 2 LICom). Or, seule l'application des règles de droit fiscal sur la détermination du domicile est à même de garantir la simultanété de l'imposition. cc) Selon l'art. 538 al. 1 CC, la succession s'ouvre au dernier domicile du défunt qui désigne en principe le dernier domicile civil ( ATF 2P.153/2000 du 16 mai 2001 publié in RDAF 2001 II 521 consid. 4b p. 528 ). 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 tutelle*, 4<sup>ème</sup> éd., Berne 2001, n° 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° 372; réf. citées); cette notion ne suppose par ailleurs pas un séjour continu (op. cit., n° 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 (cf. 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 (cf. Daniel Staehelin, in *Basler Kommentar zum schweizerischen Privatrecht, Schweizerisches Zivilgesetzbuch I*, 3<sup>ème</sup> éd., Bâle/Genève/Munich 2006, ad art. 23, n° 5, p. 220). 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). dd) 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*, 2<sup>ème</sup> 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 (cf. Walter Ryser/ Bernard Rolli, *Précis de droit fiscal suisse*, 4<sup>ème</sup> éd., Berne 2002, pp. 31 s; Xavier Oberson, *Droit fiscal suisse*, 3<sup>ème</sup> éd., Bâle/Genève/Munich, § 6 n° 3 ss, pp. 63 ss). 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 consid. 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, consid. 3 p. 216 ; 108 la 252, consid. 5 p. 255). 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. Rivier, op. cit., p. 312; *Archives de droit fiscal* 41, p. 136 ss, not. 141; 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 pp. 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 (cf. ATF 123 I 289; 113 Ia 465; 97 II 1). 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, op. cit., p. 32.). 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, p. 229; en matière de double imposition intercantonale, ATF 108 Ia 252, consid. 4 p. 254). ee) 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). b) En l'espèce, feu Mme A.\_\_\_\_\_ est arrivée dans la Commune de 1.\*\*\*\*\* alors qu'elle était âgée de trois ans. Elle y a passé son enfance et sa jeunesse, avant de s'établir à Lausanne pendant la période où elle était active professionnellement. Lorsqu'elle a pris sa retraite, en 1980, elle est retournée s'établir dans la Commune de 1.\*\*\*\*\*. Elle a activement pris part à la vie politique 1.\*\*\*\*\*. Elle a ainsi exercé la fonction de municipale pendant deux législatures. Pendant la législature 2001-2006, elle faisait encore partie des membres du Conseil général de la Commune. En 2005, elle s'est fracturée le col du fémur, ce qui a entraîné son hospitalisation, puis son admission, faute de place dans un établissement proche de son domicile, à 5.\*\*\*\*\* à Lausanne le 19 décembre 2005. Elle a cependant pris toutes ses dispositions pour conserver son logement à 1.\*\*\*\*\* en vue d'un prochain retour. Elle y a laissé tous ses meubles, maintenu sa ligne de téléphone active et confié la gestion de ses affaires courantes à des proches. Il ressort clairement des déclarations des témoins qu'elle avait tout mis en œuvre pour garder sa maison habitable en vue de son retour. Son état de santé s'est cependant détérioré empêchant tout retour à 1.\*\*\*\*\* jusqu'à son décès survenu le 6.\*\*\*\*\*. Il ressort également du dossier que feu Mme A.\_\_\_\_\_ avait maintenu des liens personnels et sociaux solides avec cette Commune. A l'inverse, il apparaît qu'elle n'a développé aucun lien avec la Commune de Lausanne où elle a en définitive séjourné 19 mois au total. L'on ne peut dès lors retenir en l'espèce que feu Mme A.\_\_\_\_\_ a manifesté l'intention de s'établir de manière durable à 5.\*\*\*\*\*. Il en aurait été différemment par exemple si elle avait emporté ses meubles, ou accordé la jouissance de son logement à 1.\*\*\*\*\* à une tierce personne. Or, feu Mme A.\_\_\_\_\_

s'est acquittée de toutes les charges de son logement, comme si elle y vivait. Le cas d'espèce s'apparente à celui jugé par le Tribunal fédéral dans son arrêt rendu le 16 mai 2001 concernant toutefois la fixation du domicile fiscal en matière intercantonale (ATF 2P.253/2000). Il est vrai que contrairement au cas d'espèce, la défunte retournait régulièrement dans sa villa. Cela étant, il sied de relever que dans ce cas, cette personne avait séjourné pendant huit ans dans un établissement hospitalier. De plus, durant les dernières années de sa vie, elle ne se rendait que très sporadiquement dans sa demeure genevoise. Or, in casu, feu Mme A. \_\_\_\_\_ n'a séjourné que 19 mois à 5.\*\*\*\*\*. Par ailleurs, et contrairement à la situation prévalant dans une autre affaire jugée par la Cour de céans le 21 octobre 2008 (arrêt FI.2007.0056 publié in RDAF 2008 II p. 481), feu Mme A. \_\_\_\_\_ a non seulement conservé son logement à 1.\*\*\*\*\*, mais pris toutes les dispositions pour qu'il demeure habitable et qu'elle puisse le réintégrer sans délai. Ses projets ont été mis à mal par son état de santé uniquement. Cela étant, elle a maintenu des relations très étroites avec la Commune de 1.\*\*\*\*\* et ses habitants. Si elle n'a pas été en mesure de retourner vivre dans cette Commune depuis son hospitalisation, il sied de relever qu'elle s'est attachée à maintenir toutes ses relations avec celle-ci. Au vu de ces éléments, il apparaît difficilement admissible qu'un séjour de 19 mois dans un établissement médical ait pu emporter un déplacement de son domicile fiscal. C'est donc à tort que l'autorité intimée a fixé ce domicile à Lausanne.

### **E. 3**

Le recours doit ainsi être admis aux frais de l'Etat et la décision attaquée annulée. Vu l'issue du recours, la recourante, qui a agi par l'entremise d'un mandataire, a droit à des dépens (art. 49 et 55 LPA).

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