

VD_OMNI FI.2010.0061 vom 16. Dezember 2010

VD Tribunal cantonal, 2010-12-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2010.0061

FR: VD_OMNI FI.2010.0061 du 16 décembre 2010

IT: VD_OMNI FI.2010.0061 del 16 dicembre 2010

Regeste

X. _____ /Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Domicile fiscal d'une déléguée du CICR: dès lors qu'il n'existe pas de circonstances objectives facilement reconnaissables d'une installation durable de la recourante à l'étranger, il faut admettre que les éléments de précarité liés à son affectation à l'étranger et ceux qui la rattachent encore en Suisse impliquent que celle-ci garde son domicile fiscal en Suisse (cf. ATF 2A.475/2003 du 26 juillet 2004).

Erwägungen

E. 1

Le litige a trait au domicile fiscal de la recourante en matière d'impôt cantonal et communal ainsi que d'impôt fédéral direct pour les périodes fiscale 2007, 2008 et 2009. A l'instar de l'ACI, et comme la jurisprudence lui permet de le faire, le Tribunal statuera en un seul arrêt sur le recours en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal, d'une part, et l'impôt fédéral, d'autre part (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262/263 ; 131 II 553 consid. 4.2 p. 559 ; 130 II 509 consid. 8.3 p. 511/512).

E. 2

LIFD, qui ajoute comme fin d'assujettissement le départ de Suisse). En cas de transfert du domicile à l'étranger, l'assujettissement à l'impôt dans le canton cesse dès le jour où le contribuable établit avoir créé un domicile fiscal à l'étranger fondé par un rattachement personnel ; pour la détermination du domicile fiscal étranger, l'art. 3 al. 2 LI s'applique par analogie (art. 8 al.

E. 5

LI). b) Le contribuable est assujetti 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. Le renvoi aux art. 23 à 26 CC pour définir la notion de domicile a, certes, été abandonné dans la législation au profit d'une définition propre au droit fiscal. Cela dit, le Tribunal fédéral relève que l'art. 3 al. 2 LHID contient la même définition du domicile de la personne physique que l'art. 3 al. 2 LIFD, notion dont le législateur a voulu qu'elle s'accorde avec celle du Code civil (FF 1983 III p. 91 et 163 ; cf. ATF 2A.475/2003 du 26 juillet 2004 consid. 2.2, publié in RDAF 2005 II p. 103). Le Tribunal fédéral également a constaté que l'absence de renvoi aux art. 23 à 26 CC, contrairement à ce qui figurait dans l'ancien arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 sur la perception d'un impôt fédéral direct (aAIFD, abrogé au 31 décembre 1994 ; RO volume 6 p. 352), ne modifiait pas l'interprétation de la notion de domicile fiscal et que celle-ci restait très proche de celle du droit civil (ATF 2A.475/2003 précité consid. 2.2 et les références citées). Ainsi, en dépit de la controverse que soulève cette

question dans la doctrine (cf. notamment Jean-Blaise Paschoud, in Commentaire romand LIFD, Bâle 2008, n° 17 ad art. 8 LIFD, et les références citées) , si le domicile fictif de l'art. 24 al. 1 CC, qui précise que toute personne conserve son domicile aussi longtemps qu'elle ne s'en est pas créé un nouveau, ne saurait intervenir dans les rapports de droit intercantonal, afin de ne pas heurter la souveraineté des cantons, rien ne justifie l'abandon de cette notion en matière de droit international. Il s'ensuit que le domicile en Suisse une fois constitué le reste jusqu'à la création d'un nouveau domicile à l'étranger. Pratiquement, cela signifie que l'existence d'un nouveau domicile ou d'un séjour à l'étranger – ce qui est équivalent sur le plan de l'assujettissement – ne sera admise que si l'intéressé y paie des impôts ou s'il établit qu'il en est dûment dispensé. Toute autre solution serait en effet susceptible d'entraîner des abus incompatibles avec les principes de droit fiscal appliqués en Suisse. Il est donc essentiel de savoir, preuves à l'appui, si et quand le contribuable s'est constitué un nouveau domicile (ATF 2A.475/2003 précité consid. 2.2, et les références citées; cf. aussi ATF 2A.337/2000 du 6 février 2001; 2A.388/1998 du 3 mai 2000 consid. 5, publié in Revue fiscale 55/2000 p. 509; FI.2009.0115 consid. 2b p. 7/8). C'est aux autorités fiscales qu'il appartient d'instruire d'office les éléments de fait constitutifs d'un domicile fiscal (art. 172 LI et 123 LIFD). Toutefois, le contribuable a un devoir de collaboration et doit en particulier fournir des renseignements circonstanciés au sujet des éléments concernant en particulier son assujettissement (art. 173 ss LI et 124 ss LIFD); dans le cadre de ce devoir de collaboration, c'est au recourant de rendre vraisemblable l'existence d'étroites relations avec l'Etat où il se dit domicilié (cf. ATF 2P.99/2006 et 2A.193/2006 du 31 août 2006 consid. 5; 2A.475/2003 du 26 juillet 2004 consid. 2.3; 2P.145/1998 du 29 septembre 1999, publié in Praxis 2000 7 p. 29). c) Dans plusieurs cas concernant des délégués du CICR ainsi que celui d'une personne envoyée à l'étranger pour différentes missions au sein du Corps suisse en cas de catastrophe et du CICR, le Tribunal fédéral a ainsi refusé d'admettre que ceux-ci s'étaient constitué un nouveau domicile à l'étranger (ATF 2A.475/2003 du 26 juillet 2004; 2P.87/1994 du 11 avril 1995; 2A.174/1991 du 28 février 1992; 2P.251/1987 du 30 septembre 1987). Il a en particulier considéré que la durée et le lieu des séjours de la recourante étaient choisis en priorité par son employeur, qui pouvait la déplacer selon l'évolution de la situation politique, de sorte que même si son séjour à l'étranger n'avait pas de durée déterminée préalablement, il ne dépendait pas non plus de sa seule intention de s'établir ou non dans le pays en cause et d'y demeurer. Compte tenu de la brièveté du séjour dans les divers pays concernés et le caractère précaire de son installation, tributaire notamment de la situation internationale, les attestations de résidence à l'étranger produites par la recourante n'avaient d'autre valeur que celle d'une formalité administrative établissant sa présence dans les pays concernés (ATF 2A.174/1991 du 28 février 1992). A moins qu'il n'existe des circonstances objectives, facilement reconnaissables d'une installation durable à l'étranger, il faut dès lors admettre que les éléments de précarité liés à l'affectation d'un délégué du CICR à l'étranger impliquent qu'il garde son domicile fiscal en Suisse (ATF 2A.475/2003 du 26 juillet 2004 consid. 2.3). Il ressort en effet du site Internet du CICR que les collaborateurs de cette organisation sont tenus de faire preuve de disponibilité et de souplesse. Ils doivent répondre à des priorités qui se modifient parfois à très court terme, manifester une bonne tolérance aux événements imprévisibles et avoir la capacité de s'adapter rapidement à de nouvelles contraintes. Ils ont à faire face à des changements brusques dans leur vie professionnelle et doivent être prêts à partir n'importe où et n'importe quand, si une situation l'exige. Les expatriés sont en outre affiliés aux assurances sociales ainsi qu'à une caisse de pension en Suisse et leurs frais de

logement sont pris en charge lorsqu'ils sont en mission sur le terrain. Le Tribunal fédéral relève enfin que tout laisse supposer que les délégués du CICR touchent une partie de leur salaire en Suisse et qu'ils ne paient pas d'impôts dans les pays où ils séjournent (ATF 2A.475/2003 du 26 juillet 2004 consid. 2.3). 3. Les considérations qui précèdent ne peuvent qu'être reprises en l'espèce. En effet, entre janvier 2007 et décembre 2009, la recourante, déléguée du CICR, a effectué trois missions dans trois pays différents, soit en Ethiopie, en Algérie, où elle est restée un mois de plus que prévu initialement, puis au Soudan, d'où elle a été déplacée au Tchad en avril 2010, en raison de la situation politique et des risques personnels auxquels les délégués du CICR étaient exposés dans ce pays, ainsi qu'elle l'indique elle-même. Sa situation se caractérise par une précarité certaine, la durée de ses missions pouvant être prolongée ou écourtée pour des motifs qui ne relèvent pas de sa volonté propre. La recourante a certes produit un certificat de nationalité et d'immatriculation émis le 21 octobre 2008 par l'Ambassade de Suisse à Alger, qui mentionne un domicile en Algérie, ainsi que des attestations de résidence fournies par les autorités algériennes ; ces documents n'ont néanmoins d'autre valeur que celle d'une formalité administrative établissant la présence de la recourante dans le pays concerné. De plus, les renseignements que celle-ci a fournis à l'autorité fiscale n'ont pas permis d'établir qu'elle s'était créé un nouveau domicile dans un autre pays et qu'elle y était devenue contribuable. Il sied en outre de relever que la recourante, belge d'origine et après avoir vécu près de 25 ans en Suisse, a obtenu la nationalité de ce pays en 2007 et a conservé l'appartement dont elle est locataire à Orbe, où elle revient chaque année pour des séjours. Dès lors qu'il n'existe en définitive pas de circonstances objectives facilement reconnaissables d'une installation durable de la recourante à l'étranger, il faut admettre que les éléments de précarité liés à son affectation à l'étranger et ceux qui la rattachent encore en Suisse impliquent que celle-ci garde son domicile fiscal en Suisse. 4. Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté et la décision attaquée, confirmée. Les frais de la cause sont mis à la charge de la recourante ; l'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 49 et 55 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative – LPA-VD, RSV 173.36).

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