

VD_OMNI FI.2011.0007 vom 24. Juni 2011

VD Tribunal cantonal, 2011-06-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2011.0007

FR: VD_OMNI FI.2011.0007 du 24 juin 2011

IT: VD_OMNI FI.2011.0007 del 24 giugno 2011

Regeste

Divisione delle contribuzioni/Administration cantonale des impôts, Municipalité de Lausanne, Commune de Maggia, X. _____ | Ressortissant du canton du Tessin, célibataire, qui, au terme de ses études à l'EPFL, demeure à Lausanne où il perçoit l'indemnité de chômage, ayant entrepris en vain de trouver un emploi dans la région lémanique, travaille depuis janvier 2009 comme premier assistant à l'UNIL et prend à bail un appartement de deux pièces. Le centre de ses intérêts vitaux se situe indéniablement à Lausanne. Peu importe à cet égard que son contrat de travail soit de durée déterminée et prenne fin au 31 décembre 2011. L'autorité fiscale était fondée à présumer que l'intéressé s'était bien créé un domicile, déterminant au plan fiscal, à Lausanne à compter du 1er janvier 2010, les considérations d'ordre subjectif s'avérant sans pertinence à cet égard.

Erwägungen

E. 1

Les autorités fiscales vaudoises et tessinoises se disputent le domicile fiscal de X. _____ à compter de l'année 2010; chacune d'elles revendique le droit d'assujettir l'intéressé de façon illimitée. La décision préjudicielle attaquée fixe le domicile fiscal de l'intéressé à Lausanne et, partant, son assujettissement illimité dans le canton de Vaud à compter de la période fiscale 2010. Les autorités tessinoises s'y opposent et recourent contre cette décision. Or, il n'y a pas lieu de douter de la qualité de l'Administration des contributions du canton du Tessin pour recourir. Conformément à l'art. 75 let. b de la loi vaudoise du 26 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD ; RSV 173.36), a notamment qualité pour former recours toute autre personne ou autorité qu'une loi autorise à recourir. L'art. 50 al. 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) permet au contribuable et à l'administration fiscale cantonale de porter la décision sur recours devant une instance cantonale supérieure indépendante de l'administration, à condition que le droit cantonal le prévoie ; sans doute, cette disposition vise les autorités d'un même canton (v. Ulrich Cavelti, in *Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Zweifel/Athanas, éd., Bâle 2002, ad 50 LHID nos 22-23*). En outre, l'art. 73 al. 1 LHID prévoit à cet égard que les décisions cantonales de dernière instance portant sur une matière réglée dans les titres 2 à 5 et 6, chap. 1, peuvent faire l'objet d'un recours en matière de droit public devant le Tribunal fédéral conformément à la loi du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF; RS 173.110). Le contribuable, l'administration fiscale cantonale et l'Administration fédérale des contributions ont le droit de recourir (ibid., al. 2). En l'occurrence, le présent litige revient à appliquer l'art. 3 LHID, à teneur duquel 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 30 jours au moins en exerçant

une activité lucrative, ou pendant 90 jours au moins sans exercer d'activité lucrative (al. 1). 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 (ibid., al. 2). L'art. 89 al. 2 let. d LTF réserve du reste expressément la qualité pour former un recours en matière de droit public des personnes, organisations et autorités auxquelles une autre loi fédérale accorde un droit de recours. Ainsi, une administration fiscale cantonale a-t-elle le droit de recourir contre la décision d'un autre canton en matière de double imposition intercantonale (ATF 134 I 303 consid. 1.2 p. 305-306; v. Alain Wurzburger, in Commentaire de la LTF, Berne 2009, p. 878). Au surplus, la qualité pour recourir devant les autorités cantonales ne peut pas s'apprécier de manière plus restrictive que la qualité pour recourir devant le Tribunal fédéral, les cantons demeurant libres de concevoir cette qualité de manière plus large (ATF 135 II 145 consid.

E. 5

p. 149 et les références). Le recours s'avère ainsi recevable et il y a lieu d'entrer en matière sur le fond. 2. a) A teneur de l'art. 3 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11), 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 (al. 1). 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 (al. 2). Le principe général du for d'imposition dans le canton est énoncé à l'article 18 al. 1 LI, à teneur duquel les personnes physiques domiciliées ou en séjour dans le canton, au regard du droit fiscal, doivent l'impôt au lieu de domicile ou de leur séjour. Cette règle est conforme à celle de l'art. 3 al. 2 LHID; cf. ATF 131 I 145 consid. 4.1 p. 150). Par ailleurs, à teneur de l'art. 9 de la loi vaudoise du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LCom; RSV 650.11), le contribuable est soumis à l'impôt communal dans la commune où il paie l'impôt cantonal, ce sous réserve de cas spéciaux prévus aux articles 10 à 14 LCom (immeubles, activité lucrative indépendante, séjour saisonnier). Ce for peut, vu l'art. 14 al. 6 LI, être fixé par l'ACI à la 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 LPA-VD. b) Le principe de la prohibition de la double imposition, déduit de l'art. 127 al. 3 première phrase de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101), s'oppose à ce qu'un contribuable soit concrètement soumis, par deux ou plusieurs cantons, sur le même objet, pendant la même période, à des impôts analogues (double imposition effective) ou à ce qu'un canton excède les limites de sa souveraineté fiscale et, violant les règles de conflit jurisprudentielles, prétende prélever un impôt dont la perception est de la seule compétence d'un autre canton (double imposition virtuelle; ATF 134 I 303 consid. 2.1 pp. 306 s.; 133 I 19 consid. 2.1 p. 20; 132 I 29 consid. 2.1 pp. 31 s.; 220 consid. 2.1 pp. 222 s. et les arrêts cités). A compter de 2001, le principe est celui de l'unité de la période fiscale; il convient désormais de prendre en compte la situation du contribuable prévalant au 31 décembre de l'année durant laquelle le transfert du domicile est intervenu. C'est la conséquence de l'entrée en vigueur de la loi fédérale du 15 décembre 2000 sur la coordination et la simplification des procédures de taxation des impôts directs dans les rapports intercantonaux (RO 2001 1050), laquelle modifie notamment l'art. 15 al. 3 LHID, modification concrétisée en matière d'impôts directs cantonaux et communaux par l'art. 8 al. 3 LI, nouvelle teneur. Le canton de Vaud ayant opté pour le système d'imposition annuel postnumerando depuis l'année 2003, c'est donc la situation telle qu'elle se présente au 31

décembre qui fait foi pour toute l'année écoulée, y compris pour l'assujettissement illimité ou limité d'un contribuable à l'impôt (art. 8 al. 3 LI). A cela s'ajoute qu'à teneur de l'art. 39 al. 2, deuxième phrase, LHID, l'orsqu'il ressort de la déclaration d'impôt d'un contribuable ayant son domicile ou son siège dans le canton qu'il est aussi assujetti à l'impôt dans un autre canton, l'autorité de taxation porte le contenu de sa déclaration et sa taxation à la connaissance des autorités fiscales de l'autre canton. Cette règle vise à mettre en place une meilleure circulation des informations entre les autorités fiscales cantonales concernées et à faciliter l'accomplissement par le contribuable de ses obligations (v. Etienne Poltier, Quelques aspects de droit de procédure en matière de double imposition intercantonale, in RDAF 2003, p. 435).

c) L'imposition du revenu et de la fortune mobilière d'une personne revient au canton où cette personne a son domicile fiscal (ATF 132 I 29 consid. 4.1 pp. 35 s.; 131 I 145 consid. 4.1 p. 149). On entend par là en principe le domicile civil, c'est-à-dire le lieu où la personne réside avec l'intention de s'y établir durablement (art. 23 al. 1 CC) et où se situe le centre de ses intérêts. Le domicile politique ne joue, dans ce contexte, aucun rôle décisif: le dépôt des papiers et l'exercice des droits politiques ne constituent, au même titre que les autres relations de la personne assujettie à l'impôt, que des indices propres à déterminer le domicile fiscal. 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 (v. Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, Berne 1994, p. 26). 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; dans cette mesure, il n'est pas possible de choisir librement un domicile fiscal (ATF 132 I 29 consid. 4.1 p. 36; 131 I 145 consid. 4.1 pp. 149 s.; 125 I 458 consid. 2b p. 467 et les arrêts cités). Le principe de l'unité du domicile (cf. ATF 121 I 14 consid. 4b p. 17) n'empêche pas cependant qu'une personne puisse séjourner alternativement à deux endroits et qu'elle entretienne des relations avec chacun d'entre eux, notamment lorsqu'elle réside au lieu de son travail une partie de la semaine et en un lieu différent l'autre partie de celle-ci. En ce cas particulier, la détermination du domicile fiscal n'est pas non plus laissée au libre choix du contribuable; le critère déterminant est celui du centre des relations personnelles, familiales et vitales (ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 36; 131 I 145 consid. 4.2 p. 150; 125 I 54 consid. 2a p. 56). Cet élément s'apprécie également au regard de l'ensemble des circonstances spéciales du cas (ATF 123 I 289 consid. 2b p. 294). Le Tribunal fédéral a ainsi 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 indéterminée et d'où ils se rendent quotidiennement à leur travail, puisque le but ainsi poursuivi d'assurer leur entretien est de nature durable (Archives 63, 836; 62, 443; 57, 519; v. par ailleurs Peter Locher, Steuerharmonisierung und interkantonaes Steuerrecht, in Archives 65, p. 609 et ss, not. 617-618 ; cf. encore note de Jean-Blaise Paschoud, in RDAF 1999 II 184). En pareil cas, les relations personnelles et matérielles avec le lieu du travail l'emportent ainsi sur celles que le contribuable noue pendant le week-end. L'appartenance à des sociétés locales traditionnelles ne suffit en effet pas pour créer un domicile fiscal principal (arrêts FI.2006.0055 du 30 mars 2007 consid. 5; FI.2005.0176 précité consid. 1c/cc in fine et les arrêts cités), pas davantage que le séjour en fin de semaine ou durant les vacances. Il existe au contraire une présomption que le contribuable est domicilié au lieu d'où il se rend quotidiennement à son travail (arrêts FI.2009.0072 du 22 septembre 2009, consid. 3c; FI.2007.0160 du 29 octobre 2008 consid. 3; FI.2005.0176 précité consid. 1c/cc et les références citées). Cette présomption est

toutefois réfragable. Encore faut-il démontrer que les liens affectifs et familiaux justifiant de déroger à la règle du domicile au lieu de travail soient suffisamment forts. S'agissant de contribuables célibataires, ces liens doivent être spéciaux, car il fait partie de l'ordre des choses que la relation entre enfants et parents, ou entre frères et sœurs, soit moins étroite que celle qui prévaut dans le couple (arrêts FI.2009.0127 du 13 avril 2010, consid. 3 a/dd; FI.2009.0072 du 22 septembre 2009, consid. 3c). En règle générale, malgré un retour hebdomadaire régulier au lieu où réside la famille, l'activité lucrative exercée au lieu du travail, le cas échéant compte tenu des relations personnelles et sociales à cet endroit, l'emporte par rapport aux relations à l'autre lieu, notamment en raison de l'investissement demandé par la profession, si le contribuable dispose de son propre logement au lieu de travail, qu'il y vit en concubinage ou sous une autre forme de partenariat ou qu'il y entretient un cercle d'amis et de connaissances appréciable, lorsqu'il est personnellement et économiquement autonome. Dans ce contexte, la durée des rapports de travail ainsi que l'âge du contribuable ont une importance particulière (cf. ATF 125 I 54 consid. 2b/bb p. 57 et les arrêts cités). Ainsi, dans un arrêt FI.2003.0025 du 30 juillet 2003, le Tribunal administratif a confirmé le domicile fiscal à Prilly d'un contribuable célibataire âgé d'une trentaine d'années ; celui-ci travaillait dans la région lausannoise depuis trois ans, après avoir fait ses études à Lausanne, et rentrait une fin de semaine sur deux chez ses parents au Tessin, son canton d'origine, avec lequel il prétendait avoir conservé les liens les plus étroits. Par ailleurs, selon l'expérience, les rapports familiaux créent, plus que tout autre contact, des relations particulières avec le lieu où ils s'exercent. Des rapports familiaux particulièrement étroits et d'autres relations - tels notamment un cercle assez important d'amis ou de connaissances, des relations sociales spécialement développées, le fait que le contribuable y possède sa propre maison ou son propre appartement peuvent donner un poids prépondérant au lieu de séjour en fin de semaine (FI.2007.0160 du 29 octobre 2008, consid. 3). Sur ce chapitre, la charge de la preuve des relations personnelles avec un autre endroit que celui du séjour en semaine en vue de l'exercice de l'activité lucrative dépendante durable repose sur les épaules du seul contribuable (v. sur ce point le commentaire de l'ATF 125 I 54 par Jean-Blaise Paschoud, in RDAF 1999 II, pp. 186-187).

3. a) En l'occurrence, X. _____, célibataire, est entré dans sa trente-quatrième année au 31 décembre 2010; il ne se trouve donc plus dans la situation où la fixation de son domicile dépend encore du lieu où réside sa famille. En effet, le recourant est autonome financièrement; même s'il retourne régulièrement à Maggia, chez ses parents, les liens qu'il entretient avec ceux-ci ne sont par essence plus de même intensité qu'à l'époque où il dépendait encore d'eux. Or, X. _____ a quitté la maison familiale, à Maggia, en septembre 2000, pour étudier à l'EPFL. Bien qu'il ait habité depuis lors à Lausanne, sans discontinuer mais dans un but déterminé, à savoir entreprendre et à achever ses études, on peut encore admettre que son domicile soit jusqu'alors demeuré au Tessin. Toutefois, après l'obtention de son doctorat en août 2007, X. _____ n'a pas regagné le Tessin, à la différence du contribuable dont il est question dans l'arrêt FI.2003.0025, cité plus haut, lequel était retourné au Tessin à la fin de ses études, mais n'y avait pas trouvé d'emploi. X. _____ est en effet demeuré à Lausanne, d'où il a entrepris de trouver un emploi dans la région lémanique, mais en vain. Il s'est du reste inscrit et a perçu l'indemnité de chômage auprès d'une caisse locale durant dix-huit mois. Depuis janvier 2009, X. _____ travaille comme premier assistant à l'UNIL. En mars 2009, il a pris à bail un appartement de deux pièces à Lausanne. Afin de pouvoir exercer son emploi à l'UNIL, l'intéressé est contraint de ne pas habiter à une distance trop éloignée du campus universitaire de Dorigny, ce qui exclut naturellement qu'il puisse

demeurer à Maggia. Cette circonstance a, d'un point de vue objectif, pour conséquence que le centre de ses intérêts vitaux se situe indéniablement à Lausanne. Peu importe à cet égard que son contrat de travail avec l'UNIL soit de durée déterminée et prenne fin au 31 décembre 2011. C'est en effet ici que X. _____ séjourne afin d'exercer quotidiennement son activité lucrative, laquelle lui permet d'assurer durablement son entretien. Le recourant occupe sans doute à Lausanne un appartement de taille modeste (deux pièces, 40 m², loyer mensuel: 1'200 fr.). Cela pourrait effectivement démontrer sa volonté de ne pas s'établir à cet endroit plus que cela lui est strictement nécessaire pour l'exercice de son activité lucrative. Il n'en demeure pas moins que c'est à partir de ce lieu qu'il se rend chaque jour à son travail. Du reste, le recourant perd de vue qu'il vit en moyenne, si l'on tient compte de quelques cinq semaines de vacances, au moins deux cents jours par an à Lausanne, partant du principe qu'il passerait tout son temps libre ailleurs. Or, durant cette période, il bénéficie, en effectuant les nombreux gestes les plus aisés de sa vie quotidienne, de la mise en place des infrastructures publiques lausannoises. b) A cet égard, les considérations subjectives sont sans pertinence; sans doute, X. _____ a conservé des attaches profondes avec le Tessin où il se rend dès qu'il le peut, c'est-à-dire, selon ses propres déclarations, toutes les deux ou trois semaines (et non chaque week-end comme l'indique la recourante). Il y a conservé son dentiste et y est abonné auprès d'un opérateur local. Cela étant, force est d'admettre que sa situation ne diffère à cet égard pas fondamentalement de celle du confédéré, voire même du travailleur immigré, venu prendre un emploi en 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. S'il est indéniable que les liens affectifs, voire même familiaux, de ce contribuable sont demeurés en ce dernier lieu, ses intérêts vitaux sont, eux, passés au lieu de son travail (v. sur ce point, outre FI.2003.0025, déjà cité, arrêt FI 2000.0043 du 29 septembre 2000). Dès lors, il appert de ces éléments que l'autorité intimée était fondée à présumer que X. _____ s'était bien créé un domicile, déterminant au plan fiscal, à Lausanne à compter du 1er janvier 2010. Le but poursuivi par l'intéressé, soit d'assurer son entretien par son travail dans la région lausannoise, se voit conférer en effet une certaine durabilité puisqu'il s'étend au moins jusqu'à fin 2011. c) Sans doute, X. _____ pourrait être amené à déménager en 2012, suivant le lieu où il devra fournir sa prestation de travail dans le cadre d'un contrat de travail à durée indéterminée. Il s'agit là toutefois d'une circonstance nouvelle, éventuellement susceptible d'influer sur son imposition dans le canton de Vaud ou au Tessin ou dans un autre canton dès 2012. Elle ne remet en revanche pas en question son assujettissement dans le canton et à Lausanne en 2010. Le présent arrêt doit de toute manière s'en tenir à la situation actuelle, sans préjuger des effets d'un déménagement qui, à l'heure actuelle, n'est pas encore effectif, ni même envisagé; il appartiendra en effet aux autorités fiscales vaudoises et tessinoises d'en tirer les conséquences le moment venu, pour autant bien sûr que le projet de l'intéressé se réalise. 4. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision attaquée. Des frais de procédure ne peuvent pas être exigés de la Confédération et de l'Etat (art. 52 al. 1 LPA-VD). Sans doute, cette disposition, prise dans son sens littéral, ne s'étend pas à d'autres collectivités que la Confédération et le canton de Vaud. Cela ne signifie toutefois pas que l'Administration des contributions du canton du Tessin succombant, il y aurait lieu de mettre un émolument judiciaire à sa charge. Ce serait perdre de vue que cette autorité a agi, quoique l'on puisse hésiter, dans le cadre de l'exercice de la puissance publique qui lui est conférée. De constater en effet que le canton du Tessin aurait agi pour défendre ses intérêts pécuniaires viderait pratiquement de son sens la notion de

souveraineté fiscale. Dès lors, le présent arrêt sera rendu sans frais. L'allocation de dépenses n'entre en revanche pas en ligne de compte (art. 55 al. 1 a contrario et 91 LPA-VD). 4.

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