

VD_OMNI FI.2012.0070 vom 30. Juli 2013

VD Tribunal cantonal, 2013-07-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2012.0070

FR: VD_OMNI FI.2012.0070 du 30 juillet 2013

IT: VD_OMNI FI.2012.0070 del 30 luglio 2013

Regeste

A. X. _____/Administration cantonale des impôts, Commune de Sion, SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS DU CANTON DU VALAIS, Commune de Lausanne | Les éléments au dossier de la recourante (âgée de trente-trois ans, exerçant une activité lucrative à Lausanne depuis 2008, locataire d'un appartement de 3,5 pièces à Lausanne dans lequel vit également son compagnon qui travaille à Lausanne) constituent des éléments déterminants pour fixer le centre de ses intérêts vitaux à Lausanne. En outre, les circonstances dont elle se prévaut ne sont pas suffisamment fortes pour renverser la présomption selon laquelle son domicile fiscal est à Lausanne. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

a) Le principe de la prohibition de la double imposition, déduit de l'art. 127 al. 3 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). b) Le litige a exclusivement trait dans le cas d'espèce à la fixation par l'ACI du domicile fiscal de la recourante à Lausanne et dans le canton de Vaud à compter du 1^{er} janvier 2012; la recourante soutient en effet que son domicile principal est demeuré à 1***** et partant, qu'elle demeure assujettie de façon illimitée dans le canton du Valais.

E. 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.

E. 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 (LIDom; 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 LIDom (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 l'art. 92 al. 1 de loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; RSV 173.36) . Ainsi, l'orsqu'une personne conteste son assujettissement à l'impôt dans le canton, ce dernier doit, en règle générale, prendre une décision préjudicielle sur ce point avant de poursuivre la procédure de taxation. La décision attaquée est une décision préjudicielle d'assujettissement, qui fixe le domicile fiscal du contribuable (ATF 2P.212/2002 du 19 mai 2003, consid. 1.2). 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 (cf. Etienne Poltier, Quelques aspects de droit de procédure en matière de double imposition intercantonale, in RDAF 2003, p. 435). b) La législation en matière d'imposition directe se réfère en premier lieu au domicile, tel qu'il est défini selon le droit civil. L'art. 3 al. 2 LI est cependant 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, Interkantonales Steuerrecht, 4 ème éd. Berne/Stuttgart/Vienne 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 en premier lieu à la notion civile du domicile, avant d'examiner dans un deuxième temps les particularités du droit fiscal. aa) 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^{ème} édition, Zurich 1995, p. 84; Henri Deschenaux/Paul-Henri Steinauer, *Personnes physiques et tutelles*, 4^{ème} édition, Berne 2001, n° 371, p. 115). 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 (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, 2^{ème} 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 civil pose en outre comme règle à l'art 23 al. 2 CC l'unité du domicile. Cela implique, pour une personne résidant de façon alternative en deux endroits distincts, que sera considéré alors comme étant son domicile celui avec lequel elle entretient les liens les plus étroits (Staehelin, op. cit., n. 30 ad art. 23, réf. citées; Brückner, op. cit., n. 332). bb) 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*, 4^{ème} éd., Berne 2001, p. 26). 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 de simples indices (ATF 115 la 212, consid. 3; 108 la 252, consid. 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*, 2^{ème} éd., Lausanne 1998, p. 312; *Archives de droit fiscal* 41, p. 136 et ss, not. 141; 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 (cf. ATF 123 I 289; 113 Ia 466; 97 II 3). 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). Cet élément s'apprécie également au regard de l'ensemble des circonstances spéciales du cas (ATF 123 I 289 consid. 2b p. 294). Ainsi, pour le contribuable marié, les liens créés par les rapports

personnels et familiaux sont tenus pour plus forts que ceux tissés au lieu du travail; pour cette raison, ces personnes sont imposables au lieu de résidence de la famille (ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 36; 125 I 54 consid. 2b/aa p. 56/57; 125 I 458 consid. 2d p. 467 s.; 121 I 14 consid.

E. 4

Il suit de ce qui précède que le recours ne peut qu'être rejeté et la décision attaquée, confirmée. La recourante succombant, un émolument judiciaire sera mis à sa charge (cf. art. 49 al. 1 et 91 LPA-VD).

E. 4.2

p. 36; 131 I 145 consid. 4.2 p. 150; 125 I 54 consid. 2a p. 56; cf. en outre, Höhn/Mäusli, op. cit., § 7 n° 17 et ss; Masméjan-Fey/Masméjan, ibid., n° 7). aa) 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 (cf. Archives 63, 836; 62, 443; 57, 519; v. également Peter Locher, Steuerharmonisierung und interkantonales Steuerrecht, in Archives 65, p. 609 et ss, not. 617-618). Il en va de même, en principe, pour les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante; si en revanche, l'activité professionnelle s'exerce dans un autre canton au moyen d'une base fixe d'affaires, celle-ci constituera un domicile fiscal spécial, donnant au canton de situation une vocation exclusive à l'imposition du revenu professionnel net (cf. Ryser/Rolli, op. cit., p. 111). bb) Le lieu du séjour en fin de semaine ou durant les vacances n'est en revanche pas suffisant pour constituer objectivement un domicile fiscal principal. Il a ainsi été jugé que les relations personnelles et matérielles entretenues durant la semaine avec le lieu du travail ou celui à partir duquel le travail est exercé ("Wochenaufenthaltsort") l'emportent sur celles que ces mêmes contribuables peuvent nouer ailleurs pendant le week-end (cf., s'agissant de contribuables célibataires, ATF 125 I 54; cf. en outre arrêts FI.2004.0145 du 18 avril 2005; FI.2000.0043 du 29 septembre 2000; cf., s'agissant de contribuables mariés, sans enfants à charge, et ayant des liens à plusieurs endroits, ATF 123 I 289; ATF du 26 septembre 1986, in Archives 57, 297; arrêts FI.2005.0108 du 28 juin 2005; FI.2003.0031 du 30 juillet 2003, confirmé par ATF 2P.238/2003 du 17 octobre 2003). Ainsi, les liens rattachant les couples mariés sans enfant au lieu où ils habitent et travaillent pendant la semaine l'emportent généralement sur ceux qu'ils entretiennent en fin de semaine avec une résidence secondaire, même s'ils y possèdent un logement, s'y rendent régulièrement et y ont un cercle d'amis et de connaissances (v. Höhn/Mäusli, op. cit., N. 80 et 81 p. 109 ss). Dans certaines circonstances exceptionnelles, le domicile fiscal principal pourra toutefois se trouver au lieu de séjour régulièrement fréquenté pendant les fins de semaine et le temps libre (Archives 71 p. 662). Pour les contribuables mariés retraités, séjournant alternativement à deux endroits différents, le centre de leurs intérêts personnels se détermine principalement en fonction de la durée des séjours respectifs, de l'intensité des contacts familiaux et des relations sociales, ainsi que des conditions d'habitation (ATF 131 I 145 consid. 5 p. 105 s.). cc) Dans une situation de ce genre, l'autorité fiscale peut présumer que les contribuables ont conservé leur domicile au lieu à partir duquel ils se rendent à leur travail (cf. arrêts FI.2005.0108; FI.2004.0145; FI.2003.0031; FI.2000.0043, déjà cités). Cette présomption peut cependant être renversée; on relève toutefois sur ce chapitre que 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 (cf. sur ce point le commentaire de l'ATF 125 I 54 par Jean-Blaise Paschoud, in RDAF 1999 II, pp. 186-187). A réitérées reprises, le tribunal administratif du canton de Vaud a relevé sur ce point que l'appartenance à des sociétés locales traditionnelles n'était guère significative au point que l'on doit conclure à une implication prépondérante en un lieu déterminé (cf., outre arrêts FI.2005.0108; FI.2004.0145; FI.2003.0031 et FI.2000.0043, déjà cités, l'arrêt FI.2003.0055 du 26 janvier 2004). 3. En l'espèce, l'ACI a pris la décision de fixer le domicile fiscal de la recourante à Lausanne depuis le 1^{er} janvier 2012 sur la base du fait que celle-ci, âgée de trente-trois ans, exerce une activité lucrative à plein temps dans le canton de Vaud depuis le mois de mai 2008 (avec une brève interruption de chômage d'août 2010 à janvier 2011) et loue un appartement de 3,5 pièces au Chemin 3*****, à Lausanne. Durant la procédure de recours, l'ACI a requis de son "Groupe spécial Inspection fiscale" une enquête dont il est ressorti que la seconde place de parc que la recourante loue avec son appartement à Lausanne est occupée par la voiture de son ami, B. C. _____, lequel, bien qu'il ait déposé ses papiers à 5***** où habitent ses parents, exerce une activité lucrative à plein temps depuis janvier 2001 à Lausanne. Ainsi, si la durée des relations de travail de la recourante et le fait qu'à 1*****, elle occupe seulement une chambre chez ses parents alors qu'elle loue un appartement de 3,5 pièces à Lausanne constituaient déjà des éléments déterminants pour fixer le centre de ses intérêts vitaux à Lausanne, le fait qu'il se soit révélé en cours de procédure de recours que, de surcroît, elle vit en concubinage avec son ami à Lausanne achève de plaider en faveur de la fixation de son domicile fiscal à Lausanne. En effet, comme relevé ci-dessus (consid. c/bb), les liens rattachant les couples sans enfant au lieu où ils habitent et travaillent pendant la semaine l'emportent généralement sur ceux qu'ils entretiennent en fin de semaine. En outre, les circonstances dont se prévaut la recourante ne sont pas suffisamment fortes pour renverser la présomption selon laquelle son domicile fiscal est à Lausanne. On rappelle qu'en Valais, où elle retourne chaque week-end, elle ne dispose pas de son propre logement, mais vit chez ses parents ou chez ses beaux-parents. S'agissant des allégations de la recourante selon lesquelles elle travaillerait "un à deux jours par semaine" en Valais, d'une part l'intéressée n'a jamais apporté de preuve l'attestant, d'autre part dites allégations ne sont guère crédibles au vu du fait qu'à 1*****, elle ne bénéficie pas de son propre logement. Ne sont pas non plus crédibles les allégations de la recourante selon lesquelles seule la voiture de son ami demeurerait sur la place de parc sise au Chemin 3*****, à Lausanne, durant la semaine et que celui-ci effectuerait tous les jours les trajets entre 5***** (domicile de ses parents à lui) et Lausanne (lieu de son travail) en train. Quant au fait qu'elle et son ami ont acquis un terrain à Chamoson sur lequel ils envisagent de construire leur résidence principale, il s'agit là d'une circonstance qui, si leur projet se réalise, pourra éventuellement avoir des conséquences plus tard mais ne change à tout le moins rien à la situation actuelle.

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