

VD_OMNI FI.2018.0134 vom 11. November 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-11-11, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0134

FR: VD_OMNI FI.2018.0134 du 11 novembre 2019

IT: VD_OMNI FI.2018.0134 del 11 novembre 2019

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Municipalité de Bienne, Intendance des impôts de la Ville de Bienne, Administration fédérale des contributions, Commune de Lausanne | Confirmation de la décision de l'ACI fixant le domicile fiscal dès 2018 d'un couple non marié au lieu commun de leur travail où le concubin a loué un appartement de 1,5 pièces pour un loyer mensuel d'un peu plus de 1'300 fr. Le recourant revendiquait son domicile fiscal dans un autre canton où il partage avec un de ses fils majeurs un appartement de 1,5 pièces et la recourante un domicile fiscal en France où elle est propriétaire d'une maison; depuis cette maison jusqu'à son lieu de travail un aller-retour correspond à une distance de 150 km. Les recourants n'ont pas fait valoir qu'ils s'investissaient de manière particulière dans un lieu ou un autre. Ils séjournent ensemble alternativement dans les trois lieux en question, affirmant être le moins dans l'appartement au lieu de travail où ils se sont inscrits en résidence secondaire. Ils occupent les deux un emploi à plein temps.

Erwägungen

E. 1

A teneur de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; BLV 173.36). Les décisions attaquées doivent être considérées comme décisions finales au sens de l'art. 74 al. 1 LPA-VD, applicable selon le renvoi de l'art. 99 LPA-VD, même si ces décisions sont préjudicielles (cf. Tribunal fédéral [TF] 2C_627/2011 du 7 mars 2012 consid. 1.1; art. 18 al. 6 LI; cf. é.g. consid. 3e infra). Déposé dans le délai de trente jours fixé par l'art. 95 LPA-VD, les recours sont intervenus en temps utile. Ils respectent au surplus les conditions formelles énoncées à l'art. 79 LPA-VD, également applicable selon le renvoi de l'art. 99 LPA-VD, de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond. Les procédures de recours introduites par les recourants ont été jointes selon l'art. 24 al. 1 LPA-VD avec l'accord des recourants et de l'autorité intimée.

E. 2

Le litige porte sur la fixation du domicile fiscal principal des recourants dans le Canton de Vaud à partir du 1^{er} janvier 2018. Vu que la recourante fait valoir un domicile fiscal en-dehors de la Suisse, la présente procédure contient également un élément international. Les conventions internationales en matière de double imposition ne contiennent toutefois que des règles visant à limiter les pouvoirs d'imposition des Etats mais ne fondent pas l'imposition elle-même (ATF 117 Ib 358 consid. 3 in fine et les références). Par conséquent, il convient d'abord de s'assurer de l'existence d'un droit interne d'imposition, puis, le cas échéant, de vérifier que ce droit d'imposition n'est pas limité par une disposition

conventionnelle visant à restreindre ou éliminer une éventuelle double imposition internationale (cf. ATF 117 Ib 358 consid. 3 in fine ; TF 2C_436/2016 du 21 décembre 2016 consid. 4; 2C_627/2011 du 7 mars 2012 consid. 3; 2C_436/2011 du 13 décembre 2011 consid. 2.1).

E. 2.1

et les références). La matière est par ailleurs régie par la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) et, dans le Canton de Vaud, par la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11). b) Aux termes de l'art. 3 LIFD, les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse (al. 1). Les alinéas 2 à 5 de l'art. 3 LIFD sont formulés comme suit: " 2 Une personne a son domicile en Suisse 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.

E. 3

Une personne séjourne en Suisse au regard du droit fiscal lorsque, sans interruption notable, a. elle y réside pendant 30 jours au moins et y exerce une activité lucrative; b. elle y réside pendant 90 jours au moins sans y exercer d'activité lucrative.

E. 4

La personne qui, ayant conservé son domicile à l'étranger, réside en Suisse uniquement pour y fréquenter un établissement d'instruction ou pour se faire soigner dans un établissement ne s'y trouve ni domiciliée ni en séjour au regard du droit fiscal.

E. 5

Les personnes physiques domiciliées à l'étranger qui y sont exonérées totalement ou partiellement des impôts sur le revenu en raison de leur activité pour le compte de la Confédération ou d'autres corporations ou établissements de droit public suisses, sont également assujetties à l'impôt dans leur commune d'origine à raison du rattachement personnel. Lorsque le contribuable possède plusieurs droits de cité, il est assujetti à l'impôt dans la commune dont il a acquis le droit de cité en dernier lieu. Si le contribuable n'a pas la nationalité suisse, il est assujetti à l'impôt au domicile ou au siège de son employeur. L'assujettissement s'étend également au conjoint et aux enfants, au sens de l'art. 9." D'après l'art. 5 al. 1 let. a LIFD, les personnes physiques qui, au regard du droit fiscal, ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse, sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement économique notamment lorsqu'elles exercent une activité lucrative en Suisse. L'assujettissement est alors limité au revenu de l'activité lucrative (cf. art. 6 al. 2 LIFD ; TF 2C_436/2016 du 21 décembre 2016 consid. 5.2; 2C_360/2015 du 13 mai 2015 consid. 6.1; 2C_604/2011 du 9 mai 2012 consid. 3.2). c) Aux termes de l'art. 3 LI, 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). Les personnes physiques domiciliées dans le canton, au regard du droit fiscal, doivent l'impôt au lieu de leur domicile (art. 18 al. 1 LI). Cette règle est conforme à celle de l'art. 3 al. 2 LHID (ATF 132 I 29 consid. 4.1; 131 I 145 consid. 4.1).

Les principes développés pour l'impôt fédéral direct relatifs au domicile fiscal du contribuable s'appliquent également aux impôts cantonal et communal, de sorte qu'il n'y a pas lieu de distinguer par la suite entre l'art. 4 LIFD et l'art. 3 LI (cf. TF 2C_335/2014 du 19 janvier 2015 consid. 9.2). d) Par ailleurs, selon l'art. 9 de la loi vaudoise du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LCom; BLV 650.11) , le contribuable est soumis à l'impôt communal dans la commune où il paie l'impôt cantonal, sous réserve de cas spéciaux prévus aux art. 10 à 14 LCom (immeubles, activité lucrative indépendante, entreprises intercommunales, séjour saisonnier). e) Le domicile fiscal peut être 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 l'art. 92 al. 1 LPA-VD (art. 18 al. 6 LI) . Ainsi, lorsqu'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 131 I 145 consid. 2.1; TF 2P.192/2006 du 8 janvier 2007 consid. 2). f) aa) Selon la jurisprudence fédérale rendue en application de l'art. 127 al. 3, 1^{ère} phrase, Cst., l'imposition du revenu et de la fortune mobilière d'une personne revient au canton où cette personne a son domicile fiscal. 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), ou le lieu 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 lieu où la personne assujettie a le centre de ses intérêts personnels se détermine en fonction de l'ensemble des circonstances objectives, et non en fonction 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; 131 I 145 consid. 4.1). 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 (CDAP FI.2017.0092 du 27 septembre 2018 consid. 2c/aa et les références). bb) Si une personne séjourne alternativement à deux endroits, ce qui est notamment le cas lorsque le lieu de travail ne coïncide pas avec le lieu de résidence habituelle, son domicile fiscal se trouve au lieu avec lequel elle a les relations les plus étroites. Pour le contribuable exerçant une activité lucrative dépendante, le domicile fiscal se trouve en principe à son lieu de travail, soit au lieu à partir duquel il exerce quotidiennement son activité lucrative, pour une longue durée ou pour un temps indéterminé, en vue de subvenir à ses besoins. Pour le contribuable marié qui exerce une activité lucrative dépendante sans avoir de fonction dirigeante, ainsi que pour les personnes vivant en concubinage dans la même situation, les liens créés par les rapports personnels et familiaux (époux, concubin, enfants) sont tenus pour plus forts que ceux tissés au lieu de travail; pour cette raison, ces personnes sont imposables en principe au lieu de résidence de la famille, même lorsqu'elles ne rentrent dans leur famille que pour les fins de semaine et durant leur temps libre (ATF 132 I 29 consid. 4.2; TF 2C_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 4.2). cc) S'agissant d'un contribuable célibataire, la jurisprudence considère que les parents et les frères et sœurs peuvent, selon les circonstances, être assimilés au conjoint et aux enfants. Toutefois, les critères qui conduisent le Tribunal fédéral à désigner non pas le lieu où le contribuable travaille, mais celui où réside sa famille comme domicile fiscal doivent être appliqués de manière particulièrement stricte, dans la mesure où les liens avec

les parents et la fratrie sont généralement plus distants que ceux entre époux et avec les enfants. En pareilles circonstances, la durée des rapports de travail et l'âge du contribuable ont une importance particulière. Le Tribunal fédéral considère ainsi que les relations du contribuable célibataire avec ses parents sont en général moins étroites, lorsque celui-ci a plus de 30 ans et qu'il réside sur son lieu de travail de manière ininterrompue depuis plus de cinq ans. En présence d'un contribuable de plus de 30 ans qui exerce une activité lucrative dépendante, on présumera qu'il a son domicile fiscal principal au lieu où il séjourne durant la semaine et à partir duquel il se rend à son travail. Cette présomption peut être renversée si le contribuable rentre régulièrement, au moins une fois par semaine, au lieu de résidence des membres de sa famille et qu'il parvient à démontrer qu'il entretient avec ceux-ci des liens particulièrement étroits et jouit dans ce même lieu d'autres relations personnelles et sociales (ATF 125 I 54 consid. 2b/bb; TF 2C_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 4.2; 2C_1045/2016 du 3 août 2017 consid. 3.4). Dans plusieurs affaires, le Tribunal fédéral a retenu que le contribuable célibataire n'avait pas réussi à renverser la présomption selon laquelle le domicile fiscal principal se trouvait au lieu de travail. Même si les liens entretenus avec le lieu d'origine étaient forts, ils ne suffisaient pas encore pour être considérés comme plus intenses que ceux ordinairement entretenus avec le lieu de travail, dans les cas suivants: un homme de 49 ans qui passait ses week-ends et ses vacances au Tessin, où il était propriétaire d'une maison dans laquelle vivait sa mère âgée, donnait des cours une fois par semaine, était membre de nombreuses associations, effectuait plusieurs activités sportives et intervenait régulièrement dans les médias locaux, mais qui occupait depuis plus de dix ans un poste exigeant à l'Université de Fribourg (TF 2C_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 4.4); un homme de 38 ans établi depuis cinq ans dans le Canton de Vaud, qui rentrait chaque fin de semaine et durant les vacances en Valais, où il soutenait sa mère âgée et gravement malade, prenait part à des activités sociales et associatives locales et avait conservé son médecin et son garagiste (TF 2C_854/2013 du 12 février 2014 consid. 5.3); une femme de 41 ans qui louait un appartement de cinq pièces sur son lieu de travail et se rendait fréquemment chez ses parents dans un autre canton (TF 2C_918/2011 du 12 avril 2012 consid. 3.4); un homme de 47 ans qui retournait une fois par semaine au lieu de résidence de ses parents et y entretenait des relations personnelles et sociales, mais ne parvenait pas à démontrer de façon crédible qu'il n'entretenait aucune relation sociale à son lieu de travail (TF 2C_518/2011 du 1^{er} février 2012 consid. 2.4); un homme de 32 ans qui entretenait des relations étroites au domicile de ses parents, où il était membre de nombreuses associations, disposait d'une chambre dans l'appartement de ses parents et retournait presque chaque fin de semaine, mais qui disposait de perspectives professionnelles et résidait depuis de nombreuses années à son lieu de travail (TF 2C_178/2011 du 2 novembre 2011 consid. 3.4). Selon le Tribunal fédéral, une relation de concubinage prime régulièrement sur les liens au lieu où vivent par exemple les parents, frères et sœurs (ATF 115 Ia 212 consid. 3; TF du 16 février 1988 in : Archives 58 164; TF 2C_748/2008 du 19 mars 2009 consid. 3.1 et 3.4; 2C_769/2007 du 29 avril 2008 consid. 3.1). g) En matière fiscale, il appartient à l'autorité d'établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment. En ce qui concerne le domicile, cela implique qu'il appartient à l'autorité qui veut imposer le contribuable sur son territoire d'apporter les éléments de fait nécessaires pour établir le domicile fiscal déterminant pour l'assujettissement. Quand des indices clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits

avancés par celle-ci. La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (TF 2C_722/2017 du 13 décembre 2017 consid. 5.2; 2C_505/2015 du 8 décembre 2016 consid. 8.2; 2C_307/2015 du 13 octobre 2015 consid. 4.2; CDAP FI.2017.0092 du 27 septembre 2018 consid. 2d). 4. Comme déjà exposé, la présente procédure concerne par ailleurs notamment une ressortissante française qui fait valoir que son domicile fiscal, voire son lieu de résidence, ne se trouve pas en Suisse, mais en France. Dans cette mesure, il sera par la suite exposé les accords bilatéraux conclus entre les deux pays précités ou au niveau multilatéral entrant en question. a) Vu son activité lucrative en Suisse en tant que ressortissante française, la recourante peut en principe invoquer l'Accord du 21 juin 1999 entre la Confédération suisse, d'une part, et la Communauté européenne et ses Etats membres, d'autre part, sur la libre circulation des personnes (ALCP; RS 0.142.112.681). Aux termes de l'art. 21 ALCP, les dispositions des accords bilatéraux entre la Suisse et les Etats membres de la Communauté européenne en matière de double imposition ne sont toutefois pas affectées par les dispositions du présent accord. En particulier les dispositions de l'ALCP ne doivent pas affecter la définition du travailleur frontalier selon les accords de double imposition (al. 1). Aucune disposition de l'ALCP ne peut être interprétée de manière à empêcher les parties contractantes d'établir une distinction, dans l'application des dispositions pertinentes de leur législation fiscale, entre les contribuables qui ne se trouvent pas dans des situations comparables, en particulier en ce qui concerne leur lieu de résidence (al. 2). b) D'après l'art. 1 de la Convention conclue le 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales (CDI CH-F; RS 0.672.934.91), cette convention s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou de chacun des deux Etats. L'article 4 CDI CH-F prévoit en particulier ce qui suit: 1. Au sens de la présente Convention, l'expression "résident d'un Etat contractant" désigne toute personne qui, en vertu de la législation dudit Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue. 2. Lorsque selon le paragraphe 1, une personne physique est considérée comme résident de chacun des Etats contractants, le cas est résolu d'après les règles suivantes: a) Cette personne est considérée comme résident de l'Etat contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent, cette expression désignant le centre des intérêts vitaux, c'est-à-dire le lieu avec lequel les relations personnelles sont les plus étroites; b) Si l'Etat contractant où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou qu'elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats contractants, elle est considérée comme résident de l'Etat contractant où elle séjourne de façon habituelle; c) Si cette personne séjourne de façon habituelle dans chacun des Etats contractants ou qu'elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme résident de l'Etat contractant dont elle possède la nationalité; d)

Si cette personne possède la nationalité de chacun des Etats contractants ou qu'elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des Etats contractants tranchent la question d'un commun accord. [...] Quant à l'art. 17 CDI CH-F, il est formulé comme suit: 1. Sous réserve des dispositions des art. 18 à 21, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre Etat. 2. Nonobstant les dispositions du par. 1, les rémunérations qu'un résident d'un Etat contractant reçoit au titre d'un emploi salarié exercé dans l'autre

Etat contractant ne sont imposables que dans le premier Etat si: a) Le bénéficiaire séjourne dans l'autre Etat pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours au cours de l'année fiscale considérée; b) Les rémunérations sont payées par un employeur ou au nom d'un employeur qui n'est pas résident de l'autre Etat; et c) La charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur a dans l'autre Etat. 3. Nonobstant les dispositions précédentes du présent article, les rémunérations reçues au titre d'un emploi salarié exercé à bord d'un navire, d'un aéronef ou d'un véhicule ferroviaire exploités en trafic international ou à bord d'un bateau servant à la navigation intérieure, sont imposables dans l'Etat contractant où le siège de direction effective de l'entreprise est situé. 4. Les dispositions de l'accord du 11 avril 1983 relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers, qui font partie intégrante de la présente convention, s'appliquent nonobstant les dispositions précédentes du présent article, mais sous réserve des dispositions des art. 18, 19 et 21. Le par. 4 de l'art. 17 CDI CH-F, qui évoque les travailleurs frontaliers, renvoie donc à l'accord du 11 avril 1983 entre le Conseil fédéral suisse et le Gouvernement de la République française relatif à l'imposition des rémunérations des travailleurs frontaliers (FF 1983 II 559, entré en vigueur le 18 décembre 1986). Selon l'art. 3 de cet accord, l'expression " travailleur frontalier " désigne toute personne résidente d'un Etat qui exerce une activité salariée dans l'autre Etat chez un employeur établi dans cet autre Etat et qui retourne, en règle générale, chaque jour dans l'Etat dont elle est résidente. Selon la CDI CH-F et l'accord précité relatif aux frontaliers, il est dès lors essentiel de déterminer de quel Etat la personne en question est résidente. L'art. 4 par. 1 CDI CH-F désigne comme " résident d'un Etat contractant " toute personne qui, en vertu de la législation dudit Etat, donc au regard du droit interne de cet Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue (cf. TF 2C_627/2011 du

E. 7

mars 2012 consid. 6.2; cf. ég. commentaire OCDE relatif à l'article 4 du modèle de convention fiscale de l'OCDE; CDAP FI.2009.0115 du 24 mars 2010; FI.2000.0113 du 5 juillet 2001). De surcroît, les arrêts précités FI.2000.0113 et FI.2009.0115 précisent que le centre des intérêts vitaux de la personne concernée ne se détermine pas en fonction de ses déclarations, ni d'éléments formels tels que le dépôt des papiers. Il convient d'accorder un poids prépondérant - à tout le moins s'agissant de double imposition internationale - aux relations personnelles et familiales (en ce sens, la solution diffère quelque peu du régime retenu en matière de double imposition intercantonale, où le domicile fiscal peut être fixé au lieu du travail, dans certains cas particuliers; voir par ex. ATF 121 I 14). Lorsqu'il y a lieu de déterminer le centre des intérêts vitaux, le fait de vivre avec une autre personne (fiancé, ami, partenaire) est un élément important (de Vries Reilingh, op. cit. , p. 92, n. 283). 5. a) Dans un premier moyen, la recourante invoque qu'elle dispose d' " attestations de résidence fiscale française des travailleurs frontaliers franco-suisse ", notamment également pour l'année 2018. Comme l'a relevé à juste titre l'ACI, cette attestation n'établit pas que la recourante a son centre des intérêts, lieu de résidence principale et domicile fiscal en France. Ces attestations établies par les autorités fiscales françaises ne fournissent aucune indication sur la fixation du domicile fiscal et reposent sur les seules déclarations de la recourante en retenant que la recourante " certifie " retourner, selon le texte pré-imprimé de l'attestation, " en règle générale chaque jour " à l'adresse de son bien immobilier en France. Il ressort toutefois en particulier des déclarations de la recourante dans le questionnaire qu'elle a complété en date du 6 février 2017 (recte : 2018) qu'elle restait quelques nuits à

Lausanne et se rendait aussi régulièrement à Bienne pour y passer la nuit. On ne peut donc rien déduire des attestations précitées. b) En l'espèce, la situation est quelque peu particulière dès lors que les recourants déclarent tous deux séjourner régulièrement non à deux endroits, mais à trois endroits différents tout en affirmant, en tant que concubins, ne pas avoir le même domicile fiscal et ne pas l'avoir à leur lieu de travail commun. Selon leurs explications, ils passeraient plus de nuits dans les deux communes qui ne correspondent pas à leur lieu de travail commun à Lausanne. aa) Les recourants ont produit des justificatifs pour l'achat de billets de train pour le trajet Lausanne-Bienne pendant la période d'avril 2016 à août 2018 par rapport à la recourante, cette dernière étant au bénéfice d'un abonnement demi-tarif et le recourant au bénéfice d'un abonnement général des CFF. Selon ces justificatifs, il y a eu un seul voyage mensuel (simple ou aller-retour) en train en avril, juillet et août 2016, puis en juillet 2017. En octobre 2017, il y a eu environ trois voyages, en novembre 2017 un seul, de même qu'en décembre 2017. En janvier 2018, la recourante s'est déplacée deux fois en train entre les deux villes, en février 2018 trois fois pendant le mois, de même en mars et avril 2018, en mai et juin 2018 deux fois chacun, en juillet 2018 une fois et en août 2018 deux fois. Quasiment tous ces déplacements ont eu lieu en semaine avec départ de Lausanne en fin de journée et retour de Bienne le lendemain en tout début de journée. La majeure partie des billets ont été acquis quelques jours avant les voyages à des prix dégriffés. Selon les recourants, ils ne disposaient plus d'autres billets qu'ils avaient achetés à l'automate. Ils ont encore produit des documents dont il ressort que la recourante a acquis le 29 juin 2011 un véhicule neuf dont le compteur présente au 23 juin 2017, donc six ans plus tard, 172'712 kilomètres (km) parcourus. Selon eux, cela attestait d'une utilisation annuelle du véhicule d'environ 28'785 km et hebdomadaire (à 52 semaines) d'une moyenne de 553 km; cela correspondait à un minimum de 3 à 4 allers-retours par semaine entre Lausanne et ***** (France), un aller-retour représentant 150 kilomètres. Ils ont expliqué que le prochain service du véhicule à 200'000 km était prévu pour la fin de l'année 2018. Si on reprend les chiffres présentés par les recourants avec une moyenne de 553 km par semaine ou de 28'785 km par année, la recourante aurait atteint la limite des 200'000 km déjà en juin 2018 (172'712 km + 28'785 km) et non pas six mois plus tard à la fin de l'année 2018. Il en résulte que les déplacements de la recourante avec son véhicule entre Lausanne et ***** en 2018, voire déjà avant (dès la location de l'appartement à Lausanne en juin 2016?), ont subi une forte baisse par rapport aux années précédentes, les allers-retours ne correspondant plus qu'à environ 2,5 voyages par semaine, voire alternativement deux et trois voyages par semaine. Cela suppose de plus que le véhicule n'a pas été utilisé à d'autres fins ou par d'autres personnes, par exemple par la fille de la recourante qui étudie à Lausanne ou pour des voyages de vacances ainsi que des déplacements pendant le temps libre, en soirée et les week-ends. Dans cette mesure, il faut même plutôt admettre deux retours hebdomadaires réguliers que trois de la recourante à ***** (France). C'est en définitive ce que les recourants admettent dans leur mémoire du 3 novembre 2018 en déclarant résider deux fois par semaine en France. Il sera toutefois encore relevé que la recourante dispose d'une maison en France, alors qu'à Lausanne elle partage un 1,5 pièces d'environ 38 m²; cela pourrait plaider en faveur du maintien d'un domicile fiscal en France. bb) Vu la jurisprudence fédérale, il faut néanmoins aussi tenir compte du fait que la recourante vit en concubinage avec le recourant. Et contrairement à la recourante, celui-ci ne revendique pas de domicile fiscal en France et fait, en substance et dans un premier temps, bien plutôt valoir qu'il passe l'essentiel de son temps libre à Bienne. Dans son acte de recours, le recourant a affirmé que sa vie sociale et de couple avait lieu à Bienne et en

France où le couple fréquentait conjointement leurs familles respectives, le temps de ces fréquentations étant divisé par deux puisque les deux familles sont distantes de 150 kilomètres. Dans l'appartement à Lausanne, il fréquentait " quasi uniquement " sa compagne. Cet appartement leur permettait " avant tout d'assurer [leur] travail dans des moments critiques de [leur] activité académique, tout en minimisant les nuisances de longs trajets quotidiens en train (Bienne) ou en voiture (depuis Nevecelle), soit plus de 15 heures en moyenne par semaine ". Dans le questionnaire qu'il a signé en date du

E. 12

février 2018, le recourant avait expliqué que ses amis ou connaissances au lieu de travail étaient 3 ou 4 collègues de travail et au lieu du " retour régulier " sa famille et un ou deux amis; il retrouvait sa famille, composée de deux fils, d'un frère et d'une sœur, régulièrement à Bienne et celle de sa concubine en France et à Lausanne; il n'a pas indiqué participer activement à la vie associative de l'une ou l'autre de ces localités. Les recourants déclarent dans leur mémoire du 3 novembre 2018 que Monsieur, vivant à Bienne, fréquente Madame à Lausanne et à ***** (France) et que Madame, vivant à ***** (France), fréquente Monsieur à Lausanne et à Bienne. Selon les indications du recourant, il a occupé à Bienne un appartement de 4,5 pièces jusqu'à fin 2014, puis un appartement de 2,5 pièces jusqu'à juin 2015. Il s'est inscrit dès juillet 2015 en résidence principale dans l'appartement de 1,5 pièces qu'il loue depuis octobre 2014 à Bienne pour un loyer mensuel d'environ 650 fr. (cf. ég. les attestations de résidence et contrat de bail produits par le recourant); il partage cet appartement avec un de ses fils majeurs. Eu égard aux billets de train produits par les recourants, on peut conclure qu'au moins depuis l'année 2016 les recourants se rendent ensemble en moyenne entre une et quatre fois par mois, entre lundi et jeudi après le travail, à Bienne où ils passent la nuit pour retourner tôt le lendemain suivant au travail à Lausanne. Certes, les recourants expliquent ne plus disposer de tous les billets de train, mais vu le nombre infime de billets de train produits dont il ressort qu'ils portent sur des voyages le week-end (en définitive un seul), on peut conclure que les recourants ne passent quasiment aucun week-end ensemble à Bienne. Considérant notamment que le recourant a deux enfants (adultes) et un frère et une sœur à Bienne et qu'il dispose d'un abonnement général des CFF, tandis que la recourante n'a acquis que des abonnements demi-tarif, on peut admettre que le recourant se rend plus souvent à Bienne que la recourante. Cependant, vu la jurisprudence fédérale précitée, il faut partir du principe que le recourant, qui a plus de 50 ans et travaille depuis l'âge de 34 ans à Lausanne, n'a pas gardé son centre des intérêts et son domicile fiscal à Bienne. Hormis une interruption de quelques années pendant lesquelles il a étudié à Genève, le recourant travaille depuis 1997 à Lausanne à un taux d'activité de 100% pour le même employeur. Dans cette mesure, il est peu crédible, voire invraisemblable, que le recourant n'ait aucun ou que très peu de liens dans la région lausannoise (cf. TF 2C_580/2017 du

E. 16

mars 2018 consid. 4.4). Du reste, il a visiblement fait connaissance de sa partenaire actuelle, la recourante, à son lieu de travail. Il a divorcé de son épouse qui vivait à Bienne en 2016. Le recourant séjourne partiellement à Lausanne avec la recourante en tant que partenaire. Ils n'ont pas indiqué être sur le point de quitter leur emploi à Lausanne. Ils ont conclu en 2016 un contrat de bail à Lausanne pour une durée de cinq ans. Par ailleurs et sans que cela ne soit encore déterminant, la fille de la recourante étudie également à Lausanne et le recourant a lui-même admis qu'il la rencontrait aussi dans cette ville. En outre, le recourant a indiqué

avoir dans la région de Bienne uniquement un ou deux amis. Il n'a pas déclaré participer activement à la vie associative de Bienne. Quant à ses deux enfants, ils sont majeurs et indépendants. Un des fils ne vit entre-temps même plus à Bienne, mais dans le Canton de Fribourg. Si ce fils a interrompu ses études et est actuellement à la recherche d'un emploi à Fribourg, cela ne veut pas dire qu'il dépendrait du recourant dans une mesure qui nécessiterait une attention particulière de ce dernier et surtout à Bienne. Certes, le recourant déclare vivre à Bienne avec son autre fils. Il s'agit toutefois, comme à Lausanne, d'un appartement de 1,5 pièces. Si les recourants considèrent l'appartement de Lausanne comme trop petit et inconfortable pour y prétendre à une vie de couple et sociale accomplie, ils peuvent d'autant moins affirmer qu'une vie de couple et sociale serait possible dans l'appartement à Bienne. Le recourant travaille depuis de nombreuses années à Lausanne et ne dispose en fin de compte depuis le milieu de l'année 2015 plus que d'un pied-à-terre à Bienne dans le petit appartement où vit son fils, alors qu'il partage depuis le 1^{er} juin 2016 un appartement, (certes à peu près aussi petit que celui de Bienne) avec la recourante qui est sa concubine et qui travaille également à un taux d'activités de 100% à Lausanne. Si auparavant, vu notamment son mariage et la présence de ses enfants à Bienne, il était justifié d'admettre le domicile fiscal au lieu de résidence de son (ex-)épouse et de leurs enfants communs, il y a lieu de conclure que l'autorité intimée a admis à juste titre que le recourant avait, en tout cas dès l'année 2018, son centre des intérêts vitaux et son domicile fiscal à Lausanne et non plus à Bienne. Vu ses déplacements à Bienne ainsi que son activité professionnelle et ses séjours à Lausanne avec sa concubine qui y travaille, comme lui, à 100%, il n'y a pas matière à admettre un domicile fiscal du recourant en France. Cette appréciation pourrait changer au cas où les recourants devaient abandonner leur appartement à Lausanne. Les recourants ont certes encore expliqué dans leurs écritures du 3 et 20 novembre 2018 qu'ils se limitaient depuis le printemps 2018 à passer au maximum 50 nuits par année dans leur appartement à Lausanne, donc en moyenne une fois par semaine. Cela apparaît peu crédible. Ils n'ont donné aucune autre précision et preuve hormis l'explication qu'ils séjournaient, dans une perspective annuelle, quatre jours en France et un à deux jours à Bienne, retournant deux fois par semaine à Bienne et deux fois par semaine à ***** (France); dans cette optique, on ne comprend pas pourquoi le recourant maintient qu'il aurait son domicile principal à Bienne et non pas en France et pourquoi il n'a pas entrepris de démarches administratives en ce sens. Alors que la présente procédure était déjà pendante et que le Tribunal de céans les avait enjoins le 9 août 2018 à produire des documents idoines attestant de leurs déplacements, les recourants n'ont pas non plus apporté de preuves supplémentaires dont il ressortirait qu'ils auraient augmenté la fréquence de leurs déplacements (par exemple des billets de train de la recourante prouvant deux voyages hebdomadaires à Bienne). Par ailleurs, dans leur recours déposés mi-juin 2018, il n'avait pas été question qu'ils comptaient passer uniquement 50 nuits par année dans leur appartement lausannois, ni dans leur complément du 3 septembre 2018 où ils se référaient encore à leurs indications dans les questionnaires remplis en février 2018. Du reste, on ne voit pas pourquoi ils continueraient alors de louer un appartement plus de 16'000 fr. par année pour 50 nuits seulement (correspondant à environ 325 fr. par nuit), alors qu'ils pourraient passer la nuit à moindre coût par exemple dans un hôtel. Il sera à ce sujet tout de même relevé qu'au niveau des voyages en train entre Lausanne et Bienne ils tentaient de bénéficier de tarifs dégriffés sur internet (le prix ordinaire en 2^{ème} classe pour un abonnement demi-tarif étant de 17,50 fr. par trajet); on peine ainsi à comprendre qu'ils maintiennent la location d'un appartement pour un loyer mensuel d'environ 1'350 fr. qu'ils n'utiliseraient que très

peu. Les recourants n'ont pas non plus exposé et encore moins démontré qu'ils tentaient sérieusement de se séparer de leur appartement à Lausanne. Les recourants ont encore expliqué le 3 novembre 2018 avoir déclaré leur départ de Lausanne au contrôle des habitants le 18 octobre 2018. Comme exposé (cf. consid. 3f/aa et 4b in fine supra), le dépôt des papiers et l'exercice des droits politiques ne constituent que des indices propres à déterminer le domicile fiscal; ils ne sont pas à eux seuls déterminants. Vu que les recourants ont en particulier gardé leur emploi et leur appartement à Lausanne, le fait qu'ils aient déclaré leur départ au contrôle des habitants ne change rien à l'appréciation qui précède. Enfin, contrairement aux affirmations des recourants, ils ne louaient pas l'appartement lausannois depuis seulement huit mois au moment où ils avaient rempli, en février 2018, les questionnaires relatifs à la détermination de leur domicile fiscal, mais depuis juin 2016, donc depuis plus d'une année et huit mois. cc) Le domicile fiscal du recourant étant confirmé à Lausanne, il reste à se prononcer sur celui de la recourante. Cette dernière expose dans son acte de recours que les fréquentations de sa famille et de celle du recourant se font conjointement, c'est-à-dire les deux ensembles. Vu la distance des deux familles, leur fréquentations se trouvaient " partagées dans le temps ". Leur vie de couple et sociale avait lieu en France et à Bienne. Les collègues qu'elle rencontrait " épisodiquement dans un cadre semi-professionnel " ne faisaient pas partie de ses amis proches. Son statut de frontalière ne lui permettait pas de séjourner plus de trois nuits par semaine hors de son domicile. Elle avait ainsi choisi de répartir son temps entre la France, Lausanne où elle travaillait et Bienne où vivaient son compagnon et la famille de ce dernier. Le logement de Lausanne ne se prêtait pas, vu sa taille réduite, à établir une vie sociale. Elle invoquait encore que ses parents étaient forts âgés (85 et 86 ans) et qu'elle allait être régulièrement amenée à diminuer ses séjours " dans sa résidence secondaire de Lausanne ", afin de leur apporter son soutien. Comme évoqué, les recourants semblent séjourner de plus longues périodes en France qu'à Bienne. La recourante y dispose du reste d'un plus grand logement qu'à Bienne et à Lausanne. Elle ne vit toutefois pas en France avec ses enfants et pas non plus avec ses parents. La recourante, qui est née en région parisienne, travaille depuis 1990 pour son employeur actuel à Lausanne. Un de ses enfants, aujourd'hui marié, est né en 1989 à ***** (VD) et l'autre en 1992 à ***** (France) et étudie actuellement à Lausanne. Elle est propriétaire de sa maison en France depuis 1997. Si la recourante prétend que l'appartement à Lausanne est trop petit pour y mener une vie sociale ou de couple, elle affirme en définitive le contraire par rapport au logement à Bienne qui n'est pas plus grand et dispose du même nombre de pièces et qui, de plus, est partagé avec un des fils adultes du recourant. On doit dès lors conclure qu'une vie sociale et de couple est aussi possible à Lausanne, d'autant plus que celle-ci ne se limite pas à l'appartement. Comme exposé, il y a eu lieu d'admettre que le centre des intérêts vitaux de son concubin, le recourant, est à Lausanne. Vivant en concubinage avec lui, il y a dès lors lieu de conclure que la recourante a également son centre d'intérêts à Lausanne, d'autant plus qu'elle y travaille à plein temps, selon ses indications 1'867 heures par année (correspondant à environ 40,5 h/semaine pendant 46 semaines). Certes, la recourante semble passer la majorité de ses week-ends en France et rentrer également environ une fois en semaine en France. Selon la jurisprudence fédérale, cela ne suffit toutefois pas pour admettre que son centre des intérêts demeure en France. Elle ne fait notamment pas non plus valoir un engagement particulier en France, voire une participation active à la vie associative ou politique. A la question de savoir si elle a des amis ou des connaissances en France, elle a indiqué dans le questionnaire rempli en date du 6 février 2017 (recte : 2018) avoir " 10 connaissances " à son lieu de résidence en

France. Cela n'atteste pas non plus un ancrage social particulièrement intense à ***** (France). Si on ignore où vivent exactement les parents de la recourante qui s'est bornée à indiquer la " France " comme endroit où résident ceux-ci, il ressort des explications de la recourante elle-même qu'elle ne vit pas avec ses parents et ne leur apporte actuellement pas non plus de soutien particulier. En définitive, elle a uniquement annoncé que, vu leur âge, elle allait être amenée, donc à l'avenir, à diminuer ses séjours à Lausanne afin de pouvoir les soutenir. Du reste, lorsque l'autorité intimée a relevé dans sa réponse au recours que la recourante n'avait fourni aucune précision quant au temps qu'elle devait consacrer à ses parents, les recourants se sont contentés d'une critique générale de l'attitude de l'autorité intimée sans apporter plus de détails. L'explication des recourants selon laquelle les rapports entre les parents et leur fille ne se limitaient pas à des soins professionnels ne démontre pas une présence particulièrement intense de la recourante auprès de ses parents. La recourante n'explique pas, d'une part, qu'elle proférerait régulièrement des soins professionnels à ses parents ni, d'autre part, qu'elle leur apporterait un autre soutien qui nécessiterait sa présence régulière auprès d'eux. La recourante n'a même pas expliqué à quelle fréquence elle rencontrait ses parents. Elle a juste renvoyé à un article de la Croix-Rouge sur les proches soignants. Vu qu'elle ne remet pas en question le fait qu'elle se rende, selon les affirmations des recourants, une à deux fois par semaine à Biemme pour y séjourner un à deux jours, il n'y a en tout cas pas une nécessité quotidienne de présence de la recourante auprès de ses parents. Si la recourante a vécu avec son ex-époux et ses enfants en France et y a élevé leurs enfants communs, les circonstances ont depuis lors changé. Elle est divorcée, les enfants devenus majeurs ne vivent plus avec elle et elle a noué une nouvelle relation avec le recourant domicilié en Suisse où ils séjournent ensemble en semaine notamment dans un appartement, loué depuis 2016, au lieu de leur travail. Depuis lors, la recourante fréquente aussi la famille du recourant vivant en Suisse. Vu ce changement de circonstances, il ne peut être question que la recourante ait conservé le centre de ses intérêts vitaux en France. On peut pour le reste renvoyer mutatis mutandis à ce qui a déjà été exposé au sujet du recourant. Dans cette mesure, l'autorité intimée était en droit d'admettre également pour la recourante que le centre de ses intérêts vitaux et ainsi son domicile fiscal au niveau du droit fédéral, cantonal, mais aussi international, était en 2018 à Lausanne. Par ailleurs, en tant que ressortissante française avec un emploi à plein temps à Lausanne, la recourante n'aura aucun problème à obtenir une autorisation de séjour UE/AELE en Suisse en vertu de l'ALCP. C'est donc en vain qu'elle invoque son statut de frontalière qui l'empêcherait de séjourner plus de trois nuits par semaine en Suisse pour justifier le maintien de son domicile fiscal en France.

c) Vu ce qui précède, les deux recours des recourants s'avèrent mal fondés et doivent dès lors être rejetés, les deux décisions attaquées du 25 mai 2018 étant confirmées. 6.

Succombant, les recourants doivent supporter, en tant que débiteurs solidaires, les frais judiciaires qui seront fixés pour les deux causes ensemble à 1'500 fr. (art. 49 et 51 LPA-VD; art. 2 du tarif vaudois du 28 avril 2015 des frais judiciaires et des dépens en matière administrative - TFJDA; BLV 173.36.5.1). Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (cf. art. 55 et 56 LPA-VD).