

VD_OMNI FI.2018.0181 vom 24. September 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-09-24, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0181

FR: VD_OMNI FI.2018.0181 du 24 septembre 2019

IT: VD_OMNI FI.2018.0181 del 24 settembre 2019

Regeste

A. _____ /Administration cantonale des impôts, Municipalité de St-Prex, Gemeinde Bonstetten, Kantonaales Steueramt Zürich | Confirmation de la décision de l'ACI, fixant pour l'année 2018 le domicile fiscal d'une contribuable divorcée et âgée de plus de 40 ans au lieu où elle vit la semaine (dans un appartement de 4,5 ou 5,5 pièces) dans le canton de Vaud pour aller travailler (à plein temps depuis janvier 2015) dans une entreprise qui a son siège social dans ce même canton où elle a par ailleurs acquis un bien-fonds dans lequel elle entend emménager en 2019. Dès lors, pas de domicile fiscal dans la commune du canton de Zurich où vit sa mère et où la contribuable s'est inscrite en 2015, même si elle avait vécu auparavant presque toujours dans le canton de Zurich avant de venir travailler pour l'entreprise vaudoise et même si elle voyage beaucoup pour son travail et qu'elle passe les fins de semaine dans le canton de Zurich.

Erwägungen

E. 1

er janvier 2017, la recourante a renoncé à s'adresser au Tribunal de céans dans le délai de 30 jours figurant au bas de dite décision dans les indications des voies de droit. Après l'échéance du délai de recours de 30 jours contre la décision du 26 octobre 2017, elle s'est adressée à l'ACI par courrier électronique du

E. 6

décembre 2017. Elle n'a ni expliqué vouloir recourir, ni fait valoir de motif de restitution du délai de recours au sens de l'art. 22 LPA-VD, que cela soit dans son courrier électronique du 6 décembre 2017 ou dans des courriers postérieurs. Ce n'est que dans le cadre de la présente procédure judiciaire que la recourante estime que son recours vaut autant pour l'année 2017 que pour l'année 2018 et cela, de plus, au stade de sa réplique seulement; l'acte de recours ne mentionne en effet pas encore l'année 2017 et ne fait aucune référence à la décision du 26 octobre 2017 portant sur cette année, qui n'a au demeurant pas été jointe au recours. Même si l'acte de recours du 24 septembre 2018 avait déjà mentionné qu'il était également dirigé contre la fixation de son domicile fiscal pour 2017 dans le Canton de Vaud, il n'y aurait pas lieu d'arriver à un autre résultat: le recours contre la décision de fixation du domicile fiscal en 2017 du 26 octobre 2017 serait tardif et ainsi également irrecevable. La recourante invoque le fait qu'elle ne maîtrise pas les subtilités de la procédure administrative et fiscale, ni de la langue française. Cela ne constitue toutefois pas un motif de restitution de délai. Le cas échéant, la recourante aurait dû s'informer auprès d'une autre personne. Du reste, le fait qu'elle a su recourir en temps utile contre la décision du 31 août 2018 démontre qu'elle aurait aussi pu le faire contre celle du 26 octobre 2017 si elle avait pris les précautions nécessaires. 2. Le litige porte donc uniquement sur la fixation, respectivement le maintien du domicile fiscal principal de la recourante dans le Canton de

Vaud dès le 1^{er} janvier 2018. Au vu des éléments évoqués ci-après, on aboutirait au demeurant à la même conclusion pour l'année 2017. a) Le principe de l'interdiction de la double imposition intercantonale de l'art. 127 al. 3, 1^{ère} 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 140 I 114 consid. 2.3.1, 138 I 297 consid. 3.1, 137 I 145 consid. 2.2, 134 I 303 consid. 2.1 et les références). b) 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 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14; ATF 132 I 29 consid. 4.1, 131 I 145 consid. 4.1). Par ailleurs, selon l'art. 9 de la loi vaudoise du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux (LICom; 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 LICom (immeubles, activité lucrative indépendante, entreprises intercommunales, séjour saisonnier). Ce for 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; Tribunal fédéral [TF] 2P.192/2006 du 8 janvier 2007 consid. 2). c) 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 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 - CC; RS 210), 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 où il allègue avoir 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). 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 précité consid. 4.2, 2C_1045/2016 du 3 août 2017 consid. 3.4). cc) 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 dans le Canton de Fribourg (TF 2C_580/2017 précité 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 qui n'était pas parvenu 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 lieu de 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). d) 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 - 2C_506/2015 du 8 décembre 2016 consid. 8.2, 2C_307/2015 du 13 octobre 2015 consid. 4.2; CDAP FI.2018.0162 du 26 mars 2019 consid. 2d). 3. En l'espèce, on pourrait dans un premier temps songer à se contenter de retenir que, depuis la fixation du domicile fiscal pour l'année 2017 par décision de l'ACI du 26 octobre 2017, il n'y a pas eu de changement de circonstances permettant de revoir l'appréciation pour l'année 2018. En effet, la recourante n'a pas fait valoir que la situation se serait modifiée en 2018 par rapport à l'année 2017. Indépendamment même de ce qui précède, il ressort ce qui suit d'une appréciation globale de sa situation: La recourante, divorcée depuis fin 2012, sans enfant et dans sa 45^e voire 46^e année en 2017 respectivement 2018, exerce une activité dépendante à 100% de " business manager " depuis le 1^{er} janvier 2015 pour une entreprise sise dans le Canton de Vaud entre Lausanne et Genève. Elle déclare partager avec sa mère l'appartement à ***** (ZH) et beaucoup voyager pour son travail, passant même 60 à 70% de son temps de travail à voyager et 40% au bureau ou en " home-office ". Le juge instructeur ayant invité la recourante le 14 novembre 2018 à produire des pièces justificatives détaillées concernant ses déplacements à l'étranger en 2018, elle a produit des copies notamment de billets électroniques de ses voyages en avion. Elle a expliqué qu'il fallait y ajouter cinq à six voyages en train, dont elle n'avait plus les billets, et des voyages avec son propre véhicule; à ces occasions, elle passait une à deux nuits dans des pays limitrophes ou proches (" im näheren Ausland "). Elle n'a pas donné plus de précisions sur ces voyages. Selon les documents produits, la recourante s'est rendue en janvier 2018 à deux reprises en Belgique en partant un mardi et revenant le lendemain ou un jour plus tard. A la fin du mois, elle a voyagé pour une dizaine de jours à l'Ouest des Etats-Unis en partant un lundi matin et revenant un vendredi après-midi. En février 2018, la recourante a effectué deux vols en Belgique en partant le matin une fois un lundi et l'autre fois un mardi, pour rentrer le même jour, respectivement deux jours plus tard. En mars 2018, elle s'est rendue deux fois en Belgique, un lundi et un jeudi matin, d'où elle est rentrée une fois le jour même et une autre fois deux jours plus tard en passant par l'Allemagne; un lundi soir, elle s'est rendue en Angleterre pour en revenir le soir deux jours plus tard; enfin, elle s'est rendue une dizaine de jours en Malaisie et à Phuket en Thaïlande avec changement de vol à Zurich. En avril 2018, la recourante s'est rendue un lundi pour un jour aux Pays-Bas et un mardi pour deux jours en Belgique. En mai 2018, elle s'est déplacée un mardi pour un jour et un mercredi pour deux jours en Belgique. En juin 2018, elle s'est rendue un lundi matin pour une journée en Belgique, puis un mercredi matin pour deux jours dans ce même pays, puis

deux fois un lundi en Angleterre pour deux voire trois jours, dont une fois avec une escale en Belgique d'où elle est finalement rentrée un vendredi; elle est encore allée un jeudi matin à Munich pour rentrer le dimanche suivant en fin d'après-midi. En juillet 2018, la recourante a voyagé deux fois de lundi à jeudi en Belgique et en Allemagne en partant en fin de journée. Elle a encore eu un troisième déplacement entre Genève et la Belgique d'un mardi à un jeudi (avec la Belgique comme pays de départ et de retour). En août 2018, elle s'est rendue un dimanche soir et un mercredi matin pour deux respectivement trois jours en Belgique et encore un mardi matin pour deux jours en Allemagne. En septembre 2018, elle s'est rendue d'un mardi matin à un vendredi matin en Belgique et un mercredi matin pour deux jours en Allemagne et en Belgique; en partant un lundi matin, elle a de plus entrepris un bref voyage aux Etats-Unis pour rentrer par l'Allemagne et finalement atterrir le samedi suivant à Zurich où elle a pris une voiture de location qu'elle était censée rendre le jeudi suivant à Genève. En octobre 2018, la recourante s'est rendue un dimanche matin en Autriche, puis depuis ce pays le mercredi suivant au Sud de l'Italie d'où elle est rentrée neuf jours plus tard, le vendredi matin; ensuite, elle a effectué un voyage de trois jours en Belgique et en Allemagne; enfin, elle s'est rendue d'un vendredi au mardi suivant en Floride avec escale à Zurich. En novembre 2018, elle a pris le train pour Paris afin d'y séjourner d'un mercredi au vendredi suivant; elle a encore pris un vol un lundi après-midi pour la Belgique d'où elle est rentrée le jeudi suivant en fin de journée. En décembre 2018, elle a voyagé en Allemagne une fois pour deux jours, puis une deuxième fois pour un jour, avec destination de retour Zurich lors de ce dernier voyage du vendredi soir; elle s'est encore rendue pour deux jours aux Pays-Bas. Il ressort de cette énumération que la recourante voyage en effet beaucoup pour son travail. Même si certains vols indiqués semblent également avoir des motifs privés, cela pourrait plaider en faveur de l'avis de la recourante. Ce qui est toutefois frappant, c'est que tous les voyages susmentionnés ont eu lieu, sauf très rares exceptions retenues ci-dessus, au départ de Genève avec retour à ce même lieu et cela notamment également lors de départs les lundis à l'aube ou de retours les vendredis. Cela se trouve en quelque sorte en porte-à-faux avec les explications de la recourante selon lesquelles elle passerait la majorité de ses week-ends dans le canton de Zurich, qu'elle y aurait le centre de ses intérêts, qu'elle pourrait effectuer une partie de son travail en " home-office " et qu'elle ne serait qu'un ou deux jours respectivement ne dormirait qu'une à deux fois par semaine, voire encore moins, dans son appartement à ***** (VD). Sur plus de 30 voyages indiqués, la recourante n'est rentrée par Zurich et non pas par Genève que deux fois pendant toute l'année 2018, alors qu'il est notoire que l'aéroport de Zurich propose en règle générale plus de correspondances que celui de Genève. A quelques reprises, la recourante est même passée par Genève alors qu'elle devait faire escale à Zurich pour changer d'avions. Si la recourante était davantage ancrée dans le canton de Zurich que dans le canton de Vaud, on aurait pu s'attendre à ce qu'elle entreprenne beaucoup plus de ses voyages directement depuis Zurich ou qu'elle rentre par cette ville. Vu qu'elle l'a fait quelques rares fois et qu'elle déclare pouvoir travailler en " home-office ", rien ne l'aurait en principe obligée à passer à chaque fois par Genève pour se rendre à l'étranger et pour en revenir, si ce n'est que le centre de ses intérêts avait déjà été déplacé en Suisse romande avant 2019. De plus, si les absences de son lieu de travail, qui se situe en premier lieu dans le canton de Vaud, sont nombreuses, elles ne représentent pas pour autant la majorité de son emploi. Beaucoup des voyages évoqués n'ont duré qu'un ou deux jours, la recourante étant partie depuis la Suisse romande pour y revenir ensuite. Il doit donc être conclu que la recourante a également travaillé un nombre considérable de jours au siège vaudois de son

employeur ou en " home-office " dans son appartement à ***** (VD). Du reste, si la recourante ne passait qu'un ou deux jours par semaine à ***** (VD), elle n'y aurait pas loué un appartement de 4,5 pièces pour elle seule pour un loyer mensuel de 3'175 fr., montant considérable pour un objet qui ne serait qu'à peine utilisé. Vu ce qui précède, la recourante n'a pas démontré qu'elle se rendait régulièrement à ***** (ZH), au moins la grande majorité des week-ends, et qu'elle y aurait gardé son centre d'intérêt. Par ailleurs, il appert que la recourante a vécu et travaillé à Zurich pendant de nombreuses années jusqu'en 2014. Elle y a été mariée jusqu'en 2012. Elle n'a donc pas vécu de manière ininterrompue avec sa mère à ***** (ZH) de nombreuses années avant de venir travailler en Suisse romande dès le 1^{er} janvier 2015. Selon l'attestation (" Aufenthaltsausweis ") de cette commune zurichoise du 27 mars 2018, elle n'y a déposé ses papiers, voire emménagé (" Niederlassung/Zuzug ") que le 1^{er} mai 2015, donc même après avoir commencé à travailler pour son employeur avec siège dans le Canton de Vaud. La recourante n'a pas non plus déclaré que son employeur aurait des bureaux dans le canton de Zurich ou dans les environs où elle se rendrait pour travailler; si cela avait été le cas, on comprendrait au demeurant encore moins qu'elle effectue quasiment tous ses voyages pour le travail en passant par Genève et non pas par Zurich. Certes, la recourante déclare avoir gardé notamment son médecin et son coiffeur dans le Canton de Zurich, y avoir la majorité de ses amis et être membre d'un club de tennis. Même si la recourante n'a pas donné de précisions à ce sujet, cela peut paraître crédible et plausible. En effet, il n'est pas aisé pour une personne de plus de 40 ans de se construire en relativement peu de temps dans une nouvelle région un grand cercle d'amis et un environnement aussi dense que ce qu'elle avait créé en plusieurs décennies. Cela vaut d'autant plus lorsque, comme la recourante, elle ne maîtrise pas bien la langue qui est parlée au nouveau lieu de résidence et qu'elle doit beaucoup voyager pour le travail, ce qui rend notamment une intégration dans la vie associative plus difficile. Cela ne peut toutefois pas empêcher de considérer qu'un contribuable a déplacé son centre d'intérêt dans une nouvelle région où il a pris un appartement et un emploi. A cela s'ajoute que la recourante a été mariée, qu'elle n'a pas vécu de manière interrompue avec sa mère et qu'il n'y a pas de lien de dépendance particulier entre eux. Enfin, la recourante a acheté en 2017 un bien immobilier à ***** (VD), dans lequel elle comptait non seulement emménager, après des travaux, mais qu'elle percevait également comme étant appelé à devenir sa nouvelle résidence principale dès 2019. Cela démontre une fois de plus que la recourante avait déplacé son centre d'intérêt au moins en 2017 déjà dans le canton de Vaud puisque, par l'achat de ce bien cette année-là, son intention de s'établir durablement dans le canton de Vaud est devenue manifeste. Comme déjà exposé, la recourante ne peut pas choisir librement son domicile fiscal. Elle ne peut donc pas prétendre être imposée dans le canton de Vaud uniquement dès le moment où elle le désire, voire où elle emménage dans son propre bien immobilier. 4. Vu ce qui précède, c'est à juste titre que l'autorité intimée a maintenu le domicile fiscal de la recourante à ***** dans le Canton de Vaud en 2018 - et qu'elle l'avait déjà fixé ainsi en 2017. Le recours s'avère donc mal fondé et doit être rejeté, la décision attaquée étant confirmée. Succombant, la recourante doit supporter les frais judiciaires, arrêtés à 1'000 fr. conformément à la jurisprudence pour ce genre de litiges. Il n'y a pas lieu d'allouer de dépens (cf. art. 49, 55 et 56 LPA-VD et 2 du tarif cantonal du 28 avril 2015 des frais judiciaires et des dépens en matière administrative - TFIJA; BLV 173.36.5.1; CDAP FI.2018.151 du 10 janvier 2019, FI.2018.0162 du 26 mars 2019, FI.2018.0163 du 20 juin 2019).

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