

VD_OMNI FI.2018.0210 vom 10. Juli 2019

VD Tribunal cantonal, 2019-07-10, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2018.0210

FR: VD_OMNI FI.2018.0210 du 10 juillet 2019

IT: VD_OMNI FI.2018.0210 del 10 luglio 2019

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Commune de Lausanne, Divisione delle contribuzioni, Commune de Lugano | Détermination du domicile fiscal d'une enseignante en formation tessinoise. Rappel de la jurisprudence (consid. 2). Compte tenu de l'arrivée récente de la recourante dans le canton de Vaud (2 ans au moment de la décision attaquée), de la formation suivie qui n'est pas dispensée dans son canton d'origine et du caractère précaire de ses contrats de travail de durée déterminée qui sont liés à cette formation, la fixation de son domicile fiscal dans le canton de Vaud est à tout le moins prématurée. Recours admis.

Erwägungen

E. 1

Aux termes 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 sur la procédure administrative. La recourante est directement touchée par la décision de l'ACI (art. 75 al. 1 let. a et 99 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]), contre laquelle elle a recouru dans le délai légal (art. 95 LPA-VD). Le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (art. 79 al. 1 et 99 LPA-VD). Il y a donc lieu d'entrer en matière.

E. 2

Le litige porte sur la question de savoir si la recourante a son domicile fiscal à Sonvico (TI) ou à Lausanne (VD). Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à la double imposition (cf. art. 127 al. 3 Cst.), le domicile fiscal (principal) d'une personne physique exerçant une activité lucrative dépendante se trouve au lieu où elle réside avec l'intention de s'y établir durablement (cf. aussi, pour le domicile fiscal cantonal, 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), soit le lieu où la personne a le centre de ses intérêts personnels. Ce lieu se détermine en fonction de l'ensemble des circonstances objectives et non sur la base des seules déclarations du contribuable, qui ne peut pas choisir librement son domicile fiscal (cf. ATF 125 I 54 consid. 2a p. 56). Dans ce contexte, le domicile politique ne joue 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 (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.1 p. 35 s.; TF 2C_918/2011 du 12 avril 2012 consid. 3.1). 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 (cf. ATF 125 I 54 consid. 2b p. 56). Cependant, pour le contribuable marié dont le lieu de travail ne correspond pas au lieu de résidence de la famille, les liens créés par les rapports personnels et familiaux l'emportent en général sur ceux tissés au lieu de travail; pour cette raison, ces personnes sont imposables en principe au lieu de résidence de la famille (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 36). Ce n'est que lorsque ce même contribuable ne rentre pas dans sa famille en fin de semaine ou pas avec la régularité nécessaire que son domicile fiscal principal est au lieu du travail, le lieu de résidence de la famille représentant alors pour lui un domicile fiscal secondaire (TF 2C_918/2011 précité, consid. 3.2 et les arrêts cités). Ces principes s'appliquent également au contribuable célibataire, car 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. 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 trente ans et qu'il réside sur son lieu de travail de manière ininterrompue depuis plus de cinq ans (cf. ATF 125 I 54 consid. 2b/bb p. 57; TF 2C_918/2011 précité, consid. 3.2). S'agissant du fardeau de la preuve, il faut appliquer les principes suivants: en présence d'un contribuable de plus de trente ans qui exerce une activité lucrative dépendante, on présume 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 (TF 2C_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 4.2 et les références citées).

E. 3

La recourante semble tout d'abord contester que la jurisprudence précitée lui soit applicable dans la mesure où elle estime que le volet "formation" comme but de son séjour dans le canton de Vaud est prépondérant par rapport au volet "travail". Elle explique avoir été obligée de venir se former dans notre canton dans la mesure où il n'existe pas de formation équivalente au Tessin. La recourante se prévaut à cet égard de l'art. 3 al. 4 LI, selon lequel la personne qui, ayant conservé son domicile à l'étranger, réside dans le canton uniquement pour y fréquenter un établissement d'instruction ne s'y trouve ni domiciliée ni en séjour au regard du droit fiscal. Dans un arrêt récent du 10 janvier 2019 rendu dans la cause FI.2018.0151, la CDAP a jugé que l'activité d'assistant diplômé à l'UNIL travaillant à un taux d'occupation de 80% devait être considérée comme activité lucrative dépendante générant un domicile fiscal au lieu de son exercice, malgré la part importante d'études qu'elle impliquait (cf. dans le même sens s'agissant d'un assistant doctorant à l'EPFL, arrêt FI.2001.0060 du 2 décembre 2015). Cette conclusion se justifie d'autant plus dans le cas de la recourante. Il ressort en effet des contrats de travail produits qu'elle exerce une activité lucrative dépendante pour un salaire annuel brut de l'ordre de 90'000 fr. et un taux d'occupation de 100%, en qualité de maîtresse d'enseignement spécialisé. Au vu de son intensité et des revenus qu'elle lui procure, une telle activité ne saurait être considérée comme accessoire par rapport à sa formation de Master, mais au contraire prépondérante.

Mal fondé, ce grief doit être écarté.

E. 4

La recourante soutient par ailleurs que la présomption du domicile en faveur du lieu du travail ne s'applique pas, dès lors que ce domicile "forcé" dans le canton de Vaud à des fins de spécialisation (formation non disponible dans le canton du Tessin) est d'emblée limité dans le temps, soit pour la durée de la formation initiée (trois ans de Master en pédagogie spécialisée), et qu'elle a gardé l'ensemble de ses intérêts personnels dans le canton du Tessin. Elle en avait pour preuve le caractère précaire de ses contrats de travail et l'ensemble des indices qui plaideraient en faveur du maintien du centre de ses intérêts, donc de son domicile, dans la commune de ***** (retour régulier auprès de sa famille et de ses amis proches toutes les fins de semaine ainsi que la totalité des quatorze semaines de vacances scolaires, factures de médecin, dentiste, coiffeur, garagiste, nourriture et habillement, dans le canton de Tessin, etc.). Avec la recourante, le tribunal constate l'arrivée relativement récente de celle-ci sur territoire vaudois (1^{er} septembre 2016) et le caractère précaire de ses contrats de travail de durée déterminée qui semblent en effet liés à sa formation de Master en pédagogie spécialisée, formation non dispensée dans son canton d'origine. La thèse selon laquelle son séjour ne serait que temporaire, limité à la durée de ses études, et que le centre des intérêts personnels et vitaux serait demeuré dans le canton du Tessin semble dès lors plausible. Dans ces conditions, il est effectivement douteux que la présomption de domicile en faveur du lieu du travail pour les contribuables célibataires âgés de plus de trente ans et résidant depuis plus de cinq ans au lieu de leur travail s'applique à la recourante qui ne résidait à Lausanne que depuis deux ans au moment de la décision litigieuse et à des fins de formation notamment. Certes, dans l'affaire FI.2018.0151 du 10 janvier 2019 susmentionnée, l'assistant diplômé de l'UNIL séjournait à Lausanne depuis moins de cinq ans. Il s'agissait toutefois d'une question de répartition intercommunale, le contribuable soutenant dans cette espèce que son domicile fiscal était à Cully, commune distante de seulement une vingtaine de minutes de sa résidence lausannoise (logement individuel de deux pièces), dans laquelle il partageait en fin de semaine un logement de trois pièces avec sa mère. Dans ces conditions, et malgré une durée de séjour à Lausanne inférieure à cinq ans, le tribunal peinait à comprendre pour quelles raisons, si ce n'est pour se constituer son propre domicile, le recourant avait pris à bail un appartement individuel si proche de la Commune de Cully. Quant à l'affaire FI.2001.0060 du 2 décembre 2015 susmentionnée, l'assistant doctorant à l'EPFL avait séjourné à Lausanne de 1990 à 2005 soit quinze ans environ avant que son domicile fiscal ne soit attribué à cette commune à partir de 2001. Au vu de ces circonstances, il y a lieu d'admettre en l'espèce que la fixation du domicile fiscal de la recourante dans le canton de Vaud est à tout le moins prématuré, compte tenu notamment de la durée limitée du séjour à des fins de formation allégué et du caractère précaire des contrats de durée déterminée liés à cette formation. La recourante ne semble pas avoir modifié ses habitudes de vie qui restent centrées sur le canton du Tessin. En même temps, elle n'apporte aucune preuve d'un lien particulièrement fort qui serait de nature à renverser la présomption du domicile en faveur du lieu du travail si celle-ci lui était applicable, de sorte que, si le séjour de la recourante devait se prolonger au-delà de la fin de sa formation de Master, le cas échéant par la conclusion d'un autre contrat de travail, l'assujettissement de la recourante dans le canton de Vaud devrait en principe l'emporter.

E. 5

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours et à l'annulation de la décision attaquée, en tant qu'elle porte sur la fixation du domicile fiscal de la recourante dans le canton de Vaud pour la période fiscale 2018. L'ACI reste libre de réexaminer la situation à la fin de la formation de la recourante et de fixer son domicile fiscal dans le canton s'il s'avérait que celle-ci entend y transférer de manière durable le centre de ses intérêts. Vu l'issue du litige, l'arrêt est rendu sans frais (art. 49 et 52 LPA-VD). La recourante, qui obtient gain de cause avec le concours d'un mandataire professionnel, a droit à des dépens (art. 55 al. 1 LPA-VD).

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