

VD_OMNI FI.2019.0174 vom 2. Juni 2020

VD Tribunal cantonal, 2020-06-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2019.0174

FR: VD_OMNI FI.2019.0174 du 2 juin 2020

IT: VD_OMNI FI.2019.0174 del 2 giugno 2020

Regeste

A. _____ /Administration cantonale des impôts, Commune de Chardonne, Etat de Genève Département des finances et service | Confirmation de la décision de l'ACI de fixer le domicile fiscal principal d'un contribuable au lieu où séjourne sa concubine et leur enfant commun, dans une villa dont il est propriétaire et où il déclare passer la semaine. Le recourant ne parvient pas à rendre vraisemblable l'inexistence d'une relation de concubinage avec la mère de son dernier enfant. Les liens qui le rattachent à Chardonne sont plus importants que ceux dont il peut se prévaloir à Genève (lieu où résident et sont scolarisés ses trois enfants nés d'une précédente union, respectivement lieu où est domiciliée sa mère et auprès de laquelle le recourant dit séjourner le week-end). Recours rejeté. Recours au TF rejeté dans la mesure où il est recevable (2C_610/2020 du 19 novembre 2020).

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). Lorsqu'une personne conteste son assujettissement à l'impôt dans le canton, ce dernier doit, en règle générale, rendre une décision préjudicielle d'assujettissement, fixant le domicile du contribuable, avant de poursuivre la procédure de taxation (ATF 131 I 145 consid. 2.1; TF 2P.192/2006 du 8 janvier 2007 consid. 2; cf. également Daniel de Vries Reilingh, La double imposition intercantonale, 2 e éd., Berne 2013, n°288 p. 96 et les références). En dépit de son caractère préjudiciel, cette décision doit être considérée comme une décision finale au sens de l'art. 74 al. 1 LPA-VD, applicable selon le renvoi de l'art. 99 LPA-VD (cf. arrêt TF 2C_627/2011 du 7 mars 2012 consid. 1.1; art. 18 al. 6 LI; cf. ég. arrêt FI.2018.0134 du 11 novembre 2019 consid. 3e). Déposé dans le délai de trente jours fixé par l'art. 95 LPA-VD, le recours est intervenu en temps utile. Il respecte 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.

E. 2

Dans un premier grief d'ordre formel, le recourant soutient que la décision attaquée est nulle, dès lors qu'elle ne lui a pas été valablement notifiée à son domicile principal à Genève. a) L'art. 116 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11) prévoit que les décisions et les prononcés sont notifiés au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit. Les art. 42 et 44 LPA-VD, applicables par renvoi de l'art. 163 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI ; BLV 642.11) , contiennent des exigences similaires. La notification doit permettre au destinataire de prendre connaissance de la décision et, le cas échéant, de faire usage des voies de droit ouvertes à son encontre.

Une décision est notifiée, non pas au moment où le contribuable en prend connaissance, mais le jour où elle est dûment communiquée (ATF 113 Ib 296 consid. 2a; arrêt TF 2P.259/2006 du 18 avril 2007 consid. 3.1). La jurisprudence n'attache pas nécessairement la nullité à l'existence de vices dans la notification ; la protection des parties est suffisamment garantie lorsque la notification irrégulière atteint son but malgré cette irrégularité (cf. ATF 139 II 243 consid. 11.2 p. 260; plus récemment arrêt TF 1C_311/2018 du 2 avril 2019 consid. 3.2 et les arrêts cités). Il y a lieu d'examiner, d'après les circonstances du cas concret, si la partie intéressée a réellement été induite en erreur par l'irrégularité de la notification et a, de ce fait, subi un préjudice (arrêt TF 1C_311/2018 précité consid. 3.2). b) Le recourant n'a subi aucun préjudice d'une hypothétique notification irrégulière de la décision attaquée, dont il a eu connaissance pendant le délai de recours et qu'il a pu valablement contester en agissant également dans ce délai auprès de la CDAP. Son grief relatif à la nullité de la décision attaquée ne peut ainsi être que rejeté.

E. 2.1

et les références). Selon les art. 3 LIFD, 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) et 3 LI - dont la teneur est similaire -, les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel notamment lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées en Suisse respectivement dans le canton (al. 1); une personne a son domicile en Suisse respectivement 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; cf. également art. 3 al. 2 LHID; ATF 132 I 29 consid. 4.1; 131 I 145 consid. 4.1; voir aussi l'art.

E. 3

Dans un second grief d'ordre formel, le recourant se plaint d'une violation de son droit d'être entendu. Il soutient qu'il aurait dû être "sommé de remettre les pièces en cause". Il invoque à cet égard également des dispositions cantonales genevoises relatives à la taxation d'office et à la nécessité de la faire précéder d'une sommation. L'objet du présent recours ne concerne toutefois pas la taxation du recourant, la décision attaquée se limitant en effet à fixer son domicile fiscal. Il convient dès lors uniquement d'examiner si l'autorité intimée a respecté le droit du recourant à être entendu. a) Le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. confère au justiciable, entre autres, le droit de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision touchant sa situation juridique ne soit prise, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 143 III 65 consid. 3.2 p. 67; 142 II 218 consid. 2.3 p. 222 s.). Le droit d'être entendu implique aussi pour l'autorité l'obligation de motiver sa décision (ATF 143 III 65 consid. 5.2 p. 70; 142 II 154 consid. 4.2 p. 157). La motivation peut toutefois être implicite et résulter des différents considérants de la décision (ATF 141 V 557 consid. 3.2.1 p. 565). b) Le recourant a en l'occurrence été invité à compléter le questionnaire relatif à la détermination de son domicile fiscal. Il a pu exposer dans ce cadre l'ensemble des éléments factuels sur lesquels l'autorité intimée s'est appuyée pour revendiquer l'assujettissement illimité du recourant. Le recourant a encore eu ultérieurement la possibilité de s'exprimer sur les faits retenus par l'autorité intimée, le courrier adressé le 18 janvier 2019 aux autorités fiscales genevoises lui ayant été

communiqué avec la précision qu'il disposait d'un délai de 60 jours pour formuler d'éventuelles remarques ou contester son assujettissement illimité dans le Canton de Vaud. Le recourant a ainsi bien pu s'exprimer en toute connaissance de cause avant que la décision attaquée ne soit rendue à son encontre. Celle-ci contient pour le surplus une motivation suffisante, dès lors qu'elle énonce les faits pertinents retenus et expose les raisons pour lesquelles l'autorité intimée a considéré que le centre des intérêts du recourant se trouvait désormais à Chardonne. Le grief du recourant relatif à une éventuelle violation de son droit d'être entendu doit en conséquence être rejeté.

E. 4

Le recourant prétend ensuite que l'autorité intimée a procédé à une appréciation erronée des faits, en considérant que C._____ est sa concubine. Il soutient que ses liens avec le Canton de Genève, où résident ses trois plus grands enfants, sa mère et ses amis, doivent être considérés comme prépondérants par rapport à ceux qui le rattachent à Chardonne, en particulier la présence de son dernier enfant. a) Le principe de l'interdiction de la double imposition intercantonale de l'art. 127 al. 3, 1^{ère} phrase, Cst. 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.

E. 9

de la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux [LICom; BLV 650.11], en ce qui concerne l'impôt communal). b) D'après 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 (arrêts FI.2018.0134 et FI.2018.0135 du 11 novembre 2019 consid. 3f; FI.2017.0092 du 27 septembre 2018 consid. 2c/aa et les références). 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; arrêt 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; arrêts 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 (arrêt 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 (arrêt TF 2C_854/2013 du

E. 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 (arrêt 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 (arrêt 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

(arrêt 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; arrêt TF du 16 février 1988 in : Archives 58 164; 2C_748/2008 du 19 mars 2009 consid. 3.1 et 3.4; 2C_769/2007 du 29 avril 2008 consid. 3.1). c) 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 (arrêts 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; arrêt FI.2017.0092 du 27 septembre 2018 consid. 2d). d) En l'occurrence, le recourant a lui-même reconnu, dans le cadre du questionnaire visant à déterminer son domicile fiscal, qu'il partageait l'immeuble dont il est propriétaire à Chardonne avec son fils et la mère de celui-ci. Il a également admis vivre du lundi au vendredi à Chardonne. Durant la semaine, il a spontanément reconnu fournir les soins aux deux chats dont il est propriétaire et qui se trouvent à Chardonne. Tout porte ainsi à croire que le recourant vit en concubinage avec la mère de son dernier enfant. Le recourant n'a fourni aucun élément qui permettrait d'établir que cette situation a évolué au cours de l'année 2019. Il n'y a ainsi pas de raison de douter de l'existence d'un concubinage entre le recourant et la mère de son fils. De tels liens, en l'absence de circonstances exceptionnelles rattachant le recourant à un autre lieu, doivent être considérés comme prépondérants, ce d'autant plus que le recourant n'exerce pas d'activité lucrative. A Genève, le recourant déclare partager un logement de 4,5 pièces avec sa mère. Il indique y séjourner les week-ends, mais n'apporte aucune preuve en ce sens. Il ne figure pas non plus dans le bail à loyer relatif à cet appartement et est hébergé à titre gracieux par sa mère. Le recourant étant âgé de 54 ans et ayant fondé un nouveau foyer familial à Chardonne dès le mois d'août 2018, il est peu vraisemblable qu'il ait conservé le centre de ses intérêts à Genève. Certes, le recourant rencontre également à Genève, selon ses dires, ses enfants nés d'une première union, qui résident et sont scolarisés dans cette ville. Cela peut expliquer qu'il séjourne régulièrement auprès de sa mère, pour faciliter l'exercice de son droit de visite. Habituellement exercé un week-end sur deux (le contraire n'étant pas établi par le recourant), l'étendue d'un tel droit de visite ne saurait toutefois primer sur les liens qui rattachent le recourant à sa nouvelle partenaire et à leur enfant commun. Le fait que le recourant passe avec ces derniers la majorité de son temps a pour conséquence un déplacement du centre de ses intérêts au lieu où ceux-ci sont domiciliés. Les autres liens que le recourant déclare entretenir à Genève, soit en particulier la présence de ses amis et les diverses organisations et associations dont il fait partie, ne permettent pas non plus de faire passer en second plan les liens qui rattachent le recourant à Chardonne. On ne saurait ainsi suivre le recourant, lorsqu'il prétend que le centre de ses intérêts se trouve au lieu où il a toujours vécu jusqu'à présent et où séjourne une partie de sa famille, ainsi que ses amis. L'autorité intimée pouvait en conséquence considérer, sans abuser de son pouvoir d'appréciation, que le domicile fiscal du recourant se trouvait à Chardonne. 5. Le recourant se plaint encore d'une violation de divers principes constitutionnels, dont celui de l'égalité

de traitement et du droit à être taxé selon sa capacité contributive, celui de l'interdiction de l'arbitraire, celui de l'interdiction du formalisme excessif et du principe de la proportionnalité. La motivation du recourant à cet égard est difficilement compréhensible, dès lors qu'elle se rapporte presque exclusivement à la taxation d'office dont il aurait fait l'objet. Celle-ci n'est toutefois pas l'objet de la présente procédure et on discerne mal comment les principes constitutionnels rappelés ci-dessus auraient pu être en l'occurrence violés du fait de la fixation du domicile fiscal du recourant à Chardonne. Le recourant semble en outre reprocher à l'autorité intimée d'avoir refusé la production de certains documents. Il ne ressort toutefois pas du dossier que tel serait le cas. Le recourant n'a pour le surplus produit aucune pièce à l'appui de son recours. Pour autant qu'il faille admettre que le recourant a suffisamment développé ses griefs, ceux-ci devraient être rejetés. 6. Il suit de ce qui précède que le recours doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. Les frais de justice, arrêtés à 500 francs (art. 4 al. 1 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 [TFJDA; BLV 173.36.5.1]), devraient en principe être supportés par le recourant, qui succombe (art. 49 al. 1 LPA-VD). Celui-ci devant être mis au bénéfice de l'assistance judiciaire, ces frais seront toutefois laissés à la charge de l'Etat (art. 122 al. 1 let. b du code de procédure civile du 19 décembre 2008 [CPC; RS 272], applicable par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). Le recourant est toutefois rendu attentif au fait qu'il est tenu de rembourser le montant ainsi avancé dès qu'il sera en mesure de le faire (art. 122 al. 1 let. a CPC et 123 al. 1 CPC, applicables par renvoi de l'art. 18 al. 5 LPA-VD). Il incombe au Service juridique et législatif de fixer les modalités de ce remboursement (art. 39a du Code de droit privé judiciaire vaudois [CDPJ; BLV 211.02]). Il n'y a pas lieu pour le surplus d'allouer de dépens (cf. art. 55 et 56 LPA-VD).

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