

VD_OMNI FI.2021.0126 vom 7. Oktober 2022

VD Tribunal cantonal, 2022-10-07, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2021.0126

FR: VD_OMNI FI.2021.0126 du 7 octobre 2022

IT: VD_OMNI FI.2021.0126 del 7 ottobre 2022

Regeste

A. _____ et B. _____ /Administration cantonale des impôts, Ville de Lausanne, Commune de *****, Service des contributions du canton de Zurich | Contribuable marié, qui dispose d'un second logement dans le canton de Zurich à proximité de son lieu de travail. Confirmation de la fixation de son domicile fiscal dans le canton de Vaud. Le recourant n'a pas apporté d'éléments permettant de renverser la présomption de domicile fiscal au lieu de vie de sa famille.

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. 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

a) Selon les art. 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11),

E. 2.1

et les arrêts cités). D'après la jurisprudence du Tribunal fédéral relative l'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, soit au 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 (ATF 138 II 300 consid. 3.2). 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). 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 (ATF 132 I 29 consid. 4.2; 131 I 145 consid. 4.2). 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 (ATF 132 I 29 consid. 4.2; TF 2C_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 4.2). Cependant, pour le contribuable marié, qui exerce une activité lucrative dépendante sans avoir de fonction dirigeante, les liens créés par les rapports personnels et familiaux (époux, 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 ("Wochenaufenthalter"; cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2; TF 2C_580/2017 du 18 mars 2018 consid. 4.2). 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 (ATF 132 I 29 consid. 4.2; TF 2C_283/2015 du 8 novembre 2015 consid. 4.4; TF 2C_918/2011 du 12 avril 2012 consid. 3.2). 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 (cf. ATF 144 II 427 consid. 8.3.1; 142 II 488 consid. 3.8.2; 140 II 248 consid. 3.5, traduit in: Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 2014 II 537). En ce qui concerne le domicile, cela implique qu'il appartient à l'autorité d'apporter les éléments de fait nécessaires pour établir le domicile fiscal déterminant pour l'assujettissement (cf. ATF 138 II 300 consid. 3.4; TF 2C_86/2021 du 19 mai 2021 consid. 3.3; TF 2C_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4). 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 (cf. TF 2C_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4; TF 2C_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3). Le devoir de collaboration du contribuable s'applique en particulier aux faits qui demandent une évaluation différente du domicile fiscal par rapport aux périodes précédentes. Il s'agit non seulement de la cessation définitive des liens avec le domicile précédent mais aussi des circonstances de fait qui ont conduit à l'établissement d'un nouveau domicile (cf. ATF 138 II 300 consid. 3.4; TF 2C_86/2021 du 19 mai 2021 consid. 3.3 et les références citées).

E. 3

En la présente espèce, il sied de rappeler à titre préalable que l'autorité intimée a partiellement rapporté sa décision, en ce sens que seul le domicile fiscal de la période fiscale 2020 est encore litigieux à ce stade de la procédure. L'argumentation développée par les recourants par rapport à leur domicile pour la période fiscale 2021 n'est donc plus déterminante, le recours devenu sans objet sur ce point (art. 83 LPA-VD). a) Il appert ensuite que le recourant se trouve dans la situation des personnes mariées disposant d'un second logement sur leur lieu de travail, pour lesquelles la jurisprudence (cf. supra consid. 2) a jugé que le domicile fiscal principal se trouvait en principe au lieu de résidence de leur famille, là où résident leur épouse et enfant, même lorsqu'elles n'y retournent que pour les fins de semaine et durant leur temps libre, présument ainsi que les liens créés par

les rapports personnels et familiaux sont plus forts que ceux tissés au lieu de travail. A cela s'ajoute que le recourant était, avec son épouse incontestablement domicilié dans le canton de Vaud, respectivement la Commune de Lausanne, durant les périodes fiscales précédant celle litigieuse, c'est-à-dire jusqu'au 31 décembre 2019. Compte tenu de la présomption de centre des intérêts vitaux au lieu de résidence de sa famille à Lausanne et au fait que les recourants avaient été domiciliés jusqu'alors dans cette commune, il leur revenait donc (cf. supra consid. 2c) pour ces deux motifs de renverser la présomption de maintien de leur domicile fiscal principal dans le canton de Vaud. Dans ce sens, le recourant avait un devoir de collaboration accru et devait, en particulier, fournir des renseignements circonstanciés au sujet des éléments propres à fonder son (nouvel) assujettissement dans le canton de Zurich.

b) Il résulte des pièces du dossier que le recourant est titulaire d'un bail à loyer à ***** (ZH) depuis le 1^{er} avril 2020 pour un appartement de trois pièces d'une surface de 65 m². Il a prouvé avoir installé dans cet appartement une connexion internet, ainsi qu'avoir procédé à l'achat des meubles indispensables à se loger le 1^{er} avril 2020 à Zurich. Il avait en effet été engagé par la société ***** à Zurich dès le 6 avril 2020. Il a toutefois d'abord séjourné depuis le 5 avril 2020 chez sa sœur à Veyrier (GE) et n'a commencé à travailler depuis son logement à Zurich qu'au début du mois de mai 2020. Son épouse est restée dans leur logement à Lausanne, ce qui est admis également par le recourant (cf. recours ch. 15) durant la période fiscale 2020. La fille des recourants, déjà majeure à l'époque des faits, logeait également en 2020 dans leur domicile lausannois et y est restée jusqu'à la fin de ses études universitaires (Université de Lausanne) au mois de juin 2021. A Lausanne, le logement des recourants et de leur fille était constitué de quatre pièces pour une surface de 85 m². Le recourant apporte dans son recours un grand nombre de détails quant aux achats effectués pour l'essentiel à Lausanne et pour partie à Zurich, qu'il prouve par pièces. Il invoque à plusieurs reprises dans son mémoire avoir effectué 57 achats payés par carte à la Migros de *****, qui auraient été faits "en majorité durant la semaine" (recours, ch. 17 et ch. ii p. 11). Il indique également que son épouse faisant des achats à Lausanne lui permettait ensuite d'emporter à Zurich des plats préparés pour plusieurs jours (recours, ch. 16). De même, en cette période de COVID et de confinement dans laquelle la Suisse vivait, il admet qu'il n'a pas été possible au couple de passer ses week-end à *****, comme il l'avait initialement imaginé. Le recourant indique en outre (recours, ch. 24) être retourné lui-même "au maximum 21 week-end à Lausanne, c'est-à-dire pratiquement seulement un week-end sur deux", sans indiquer toutefois comment il avait procédé à ce qu'il indique lui-même être un "décompte approximatif". Il résulte d'ailleurs du questionnaire rempli par les recourants le 3 janvier 2021 que A. _____ a indiqué passer la majorité de ses week-ends à Lausanne, pour cause de COVID. c) Ces éléments ne démontrent cependant aucunement que le recourant ne serait, durant la période considérée soit jusqu'au 31 décembre 2020, pas retourné dans son logement lausannois ou pas avec une régularité suffisante. Il résulte au contraire des éléments rappelés ci-dessus et qui ne sont pas contestés par le recourant que ses liens avec le canton de Zurich sont essentiellement rattachés à son activité professionnelle, qu'il rentrait régulièrement à Lausanne puisque son épouse pouvait ainsi lui préparer des plats à consommer durant la semaine et qu'il n'avait pas été possible à sa femme et sa fille de le rejoindre à Zurich durant les week-ends compte tenu de la situation épidémique. Il appert ainsi que ce n'est finalement qu'à l'été 2021 au plus tôt que les recourants ont mis fin à leur rattachement avec le canton de Vaud. Cette solution s'impose ici d'autant plus qu'il revenait au recourant de démontrer que, faute de retours suffisamment réguliers au domicile familial, la présomption de domicile fiscal au

lieu de vie de sa famille était renversée (supra consid. 4 a). Or, les éléments de preuve qu'il apporte montrent avant tout qu'il passait ses jours de semaine à *****. Tel est en particulier le cas des achats à la Migros de *****, ainsi que des achats de matériels informatiques. Il importe peu pour la détermination du domicile fiscal du recourant de savoir s'il effectuait du télétravail depuis son logement de Zurich ou s'il pouvait durant la semaine se rendre dans les locaux de son employeur. De même le fait qu'il ait commencé à travailler pour son nouvel employeur en avril 2020 depuis le logement de sa sœur à Genève, ne l'empêche pas d'avoir maintenu son domicile fiscal principal à Lausanne. Selon la jurisprudence, dans la situation du recourant, seul compte le fait de déterminer s'il retournait suffisamment régulièrement à son domicile de Lausanne durant les fins de semaine et le temps libre. C'est en effet précisément sur ce point que se joue, selon la jurisprudence, l'attribution du domicile fiscal principal des personnes mariées. Ce n'est que faute de retour hebdomadaire ou suffisamment régulier que l'époux marié peut se constituer un domicile fiscal principal à son lieu de travail, pour autant qu'il y dispose d'un second logement. En l'espèce, il n'y a pas d'éléments au dossier permettant d'admettre que ces retours à Lausanne n'auraient pas été réguliers. Il n'y a pas non plus d'éléments prouvant que le recourant serait resté durant la période fiscale 2020 plusieurs semaines sans revenir à Lausanne. Or, il revenait précisément aux recourants de le démontrer pour renverser la présomption née du maintien du domicile familial à Lausanne. d) Il résulte de ce qui précède que c'est à juste titre que l'autorité intimée a fixé le domicile fiscal principal des recourants à Lausanne pour la période fiscale 2020. Faute pour le recourant d'avoir démontré ne pas être régulièrement retourné à Lausanne durant les fins de semaine et son temps libre, il faut considérer qu'il a conservé le centre de ses intérêts vitaux au lieu de vie de son épouse et de sa fille, soit à Lausanne. Sur ce point, le recours doit être rejeté.

E. 4

Les recourants invoquent encore une violation du principe de la bonne foi, en ce que l'OID leur aurait confirmé par courrier du 22 janvier 2021 que leur assujettissement aux impôts ordinaires était terminé. a) Le droit fondamental du particulier à la protection de sa bonne foi dans ses relations avec l'Etat découle directement de l'art. 9 Cst. et vaut pour l'ensemble de l'activité étatique. Selon la jurisprudence, un renseignement ou une décision erronés de l'administration peuvent obliger celle-ci à consentir à un administré un avantage contraire à la réglementation en vigueur, à condition cumulativement que (1) l'autorité soit intervenue dans une situation concrète à l'égard de personnes déterminées, (2) qu'elle ait agi ou soit censée avoir agi dans les limites de ses compétences et (3) que l'administré n'ait pas pu se rendre compte immédiatement de l'inexactitude du renseignement obtenu. Il faut encore (4) qu'il se soit fondé sur les assurances ou le comportement dont il se prévaut pour prendre des dispositions auxquelles il ne saurait renoncer sans subir de préjudice et (5) que la réglementation n'ait pas changé depuis le moment où l'assurance a été donnée (ATF 143 V 95 consid. 3.6.2; 141 V 530 consid. 6.2; arrêts FI.2021.0086 du 28 avril 2022 consid. 6, AC.2020.0054 du 9 mars 2021 consid. 5a, FI.2018.0164 du 9 avril 2020 consid. 4a). Le principe de la bonne foi régit aussi les rapports entre les autorités fiscales et les contribuables. Le droit fiscal est toutefois dominé par le principe de la légalité. Dès lors, le principe de la bonne foi ne saurait avoir qu'une influence limitée, s'il vient à entrer en conflit avec le principe de la légalité (cf. art. 5 et 9 Cst.; ATF 137 II 182 consid. 3.6.2; 131 II 627 consid. 6.1; 118 Ib 312 consid. 3b). Le contribuable ne peut bénéficier d'un traitement dérogeant à la loi que si les conditions mentionnées ci-dessus - qui doivent être interprétées de manière stricte - sont remplies de manière claire et sans équivoque (TF 2C_461/2021 du

19 janvier 2022 consid. 5.1; TF 2C_603/2012 consid. 4 et l'arrêt cité). b) En l'espèce, les recourants ne prétendent pas s'être fondés sur le courrier du 22 janvier 2021 pour prendre des dispositions auxquelles ils ne pourraient pas renoncer sans subir de préjudice, et ce à juste titre. Le recourant avait en effet déjà pris un second logement à ***** et commencé son emploi à Zurich au mois d'avril 2020 et ce n'est donc aucunement sur la base du courrier précité que des dispositions ont été prises dans le sens de la jurisprudence précitée. Il en va de même si l'on tient compte de ce que le courrier du 22 janvier 2021 a été suivi par un remboursement, le 8 mars 2021 des acomptes payés par les recourants. En effet, ces éléments qui concernent la qualité des assurances éventuellement données par l'autorité ne change rien à l'absence de dispositions prises par les recourants sur la base de ces assurances. Or, encore une fois, les recourants n'ont à aucun moment utilisé les éléments contenus dans le courrier pour prendre des dispositions irréversibles. Par conséquent, à tout le moins une des conditions cumulatives de l'application du principe de la bonne foi n'est pas remplie et les recourants ne sauraient valablement s'opposer à la poursuite de la procédure de domicile fiscal pour ce motif. Les conditions du principe de la bonne foi sont d'autant moins remplies à cet égard que les recourants avaient échangé des courriels quelques jours auparavant avec l'OID qui leur avait indiqué que leur dossier serait transmis à l'ACI et que cette dernière s'est inquiétée le 31 mai 2021 déjà de l'absence de dépôt de leur déclaration d'impôt. Il ne pouvait guère dans ces circonstances leur échapper que le courrier sans signature du 22 janvier 2021 étaient contraire aux autres éléments d'informations portés à leur connaissance par l'autorité fiscale. En conclusion sur ce point, s'il est certes très regrettable que l'OID ait adressé le courrier du 22 janvier 2021 aux recourants alors même qu'une procédure de détermination du domicile fiscal était en cours, on ne saurait considérer que ces derniers ont pris des dispositions sur lesquelles ils ne pourraient revenir en se fondant sur le comportement de l'OID. Dans ces circonstances, il n'y a pas de place pour une protection selon le principe de la bonne foi et c'est à juste titre que l'autorité intimée n'a pas mis fin à la procédure.

E. 5

Au vu des considérants qui précèdent et en tenant compte de ce que l'autorité intimée a partiellement rapporté sa décision (cf. supra consid. 3 in initio), le recours est devenu sans objet s'agissant de la fixation du domicile fiscal des recourants pour la période fiscale 2021. Le recours doit être rejeté pour le surplus, en particulier pour ce qui a trait à l'attribution du domicile fiscal des recourants à la commune de Lausanne, respectivement au canton de Vaud pour la période fiscale 2020. A teneur de l'art. 49 LPA-VD, en procédure de recours, les frais sont supportés par la partie qui succombe. Si celle-ci n'est que partiellement déboutée, les frais sont réduits en conséquence (al. 1). Des frais peuvent être mis à la charge de la partie qui obtient gain de cause si elle les a occasionnés par un comportement fautif ou en violation des règles de procédure (al. 2). Selon l'art. 50 LPA-VD, lorsque l'équité l'exige, en particulier lorsque la perception de frais serait d'une rigueur excessive pour la partie qui devrait les supporter, l'autorité peut renoncer à percevoir des frais de procédure. En l'espèce, compte tenu du sort du recours, il ne sera perçu qu'un d'émolument réduit (art. 49 LPA-VD) à hauteur de 1'000 fr., le solde de l'avance de frais déjà versée par les recourants leur étant restitué à l'entrée en force du présent jugement. Les recourants, qui obtiennent partiellement gain de cause sans l'assistance d'un mandataire professionnel, n'ont pas droit à une indemnité à titre de dépens (art. 55 LPA-VD a contrario).

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