

VD_OMNI FI.2022.0076 vom 8. August 2023

VD Tribunal cantonal, 2023-08-08, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2022.0076

FR: VD_OMNI FI.2022.0076 du 8 août 2023

IT: VD_OMNI FI.2022.0076 del 8 agosto 2023

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, B. _____ | Confirmation de la décision préjudicielle de l'ACI au sujet de l'assujettissement de la recourante. L'ACI a admis l'existence de domiciles distincts des conjoints, mais a fixé le principe d'une imposition au taux global. Cette problématique est intrinsèquement liée à celle de l'assujettissement; l'objet du recours s'étend par conséquent également à cet aspect. Les conditions cumulatives (absence de vie commune, absence de mise en commun des moyens d'existence des époux et communauté conjugale réduite à néant) posées à la reconnaissance d'une séparation conduisant à une imposition séparée des époux ne sont en l'occurrence pas toutes réunies, dès lors que la communauté conjugale subsiste, même en présence de domiciles séparés et d'une absence de mise en commun des ressources financières. Rejet par ailleurs du grief d'inégalité de traitement et d'atteinte à la liberté personnelle, en lien avec une éventuelle discrimination à l'égard des couples mariés et des couples séparés. Les griefs de violation du droit au mariage n'ont pas une portée propre. La décision attaquée, dans la mesure où elle contraint la recourante à donner des indications sur les revenus et fortune de son conjoint, ne porte en outre pas atteinte à la protection de sa sphère privée. Rejet également du grief de violation de la garantie de la propriété. Recours rejeté.

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; arrêt 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; Martin Zweifel/Hugo Casanova/Michael Beusch/Silvia Hunziker, *Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern*,

E. 2

e éd., Zurich 2018, p. 302, qui reconnaissent qu'un tel droit doit à tout le moins être reconnu pour fixer l'assujettissement subjectif; voir aussi Denis Berdoz/Marc Bugnon, in: OREF (éd.), *Les procédures en droit fiscal*,

E. 2.1

p. 428 s.; arrêt TF 2C_834/2012 du 19 avril 2013 consid. 4.1). A moins qu'elles revêtent un caractère pénal, l' art.

E. 4

e édition, Berne 2022, p. 518s.). 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. 2. Il convient de délimiter en premier lieu l'objet du litige. a) L'objet du litige est défini par trois éléments: la décision attaquée, les conclusions du recours et les motifs de celui-ci. Selon le principe de l'unité de la procédure, ne peuvent être examinés et jugés, en principe, que les rapports juridiques à propos desquels l'autorité administrative s'est prononcée préalablement, d'une manière qui la lie sous forme de décision. L'objet du litige peut être réduit devant l'autorité de recours, mais pas étendu, ni modifié (ATF 136 V 362 consid. 3.4.2). b) La recourante ne conteste pas la décision attaquée, dans la mesure où elle constate qu'elle est assujettie de manière illimitée dans le Canton de Vaud, pour ses propres éléments de revenu et de fortune. Elle conteste en revanche la prise en compte des revenus et fortune de son époux pour déterminer le taux d'imposition à compter de la période fiscale 2018. Cette problématique, qui est intrinsèquement liée à celle de l'assujettissement de la recourante en un lieu distinct de celui de son conjoint en ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, a été traitée simultanément par l'autorité intimée. L'objet du recours s'étend dès lors également à cette question, ce qui n'est pas contesté par la recourante. Il y a lieu, partant, d'entrer en matière sur les griefs formulés par la recourante à ce sujet. c) Dans le cadre de sa motivation et bien qu'elle n'ait pas pris de conclusions formelles en ce sens, la recourante semble également contester, sans toutefois remettre en cause la compétence des autorités de taxation vaudoises pour l'imposer au titre de l'IFD, la taxation de son conjoint dans le Canton de Vaud. Il est douteux que la recourante dispose d'un intérêt à obtenir l'annulation de la décision attaquée sur ce point. On relèvera à toutes fins utiles que l'époux qui possède chacun un domicile au regard du droit civil, mais vivent maritalement de fait, sont taxés au lieu où se trouvent les principaux intérêts personnels et économiques du couple (art. 105 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et 3 al. 2 LIFD). Le prélèvement de l'impôt fédéral direct auprès des personnes physiques est régi par le principe de la compétence unique et non partagée en matière de taxation et de perception (art. 105 al. 1 LIFD; ATF 142 II 182 consid. 2.7.6; 137 I 273 consid. 3.3.1). En cas de for incertain ou litigieux, c'est l'art. 108 LIFD qui règle la question en matière d'impôt fédéral direct; dans une telle hypothèse, le for fiscal est fixé soit par l'Administration cantonale de l'impôt fédéral direct, si les autorités de taxation de ce canton sont seules en cause, soit par l'Administration fédérale des contributions, si plusieurs cantons sont en cause. La désignation du for peut être demandée par l'autorité de taxation, par l'Administration cantonale de l'impôt fédéral direct et par les contribuables (al. 2: cf. arrêt FI.2002.0087 du 4 avril 2003 consid. 1d/bb). Lorsqu'une autorité de taxation ou une instance de recours apprend l'existence d'une prétention concurrente d'un autre canton, elle doit s'adresser à l'AFC avant de procéder à d'autres actes de taxation, afin de faire déterminer sa compétence (ATF 146 II 111 consid. 2.3.7; 137 I 273 consid. 3.3.1; arrêt TF 2C_116/2013 du 2 septembre 2013 consid. 4.5.1). Les contribuables ont également la

possibilité de renoncer à une demande selon l'art. 108 al. 1 LIFD et de contester à la place la compétence de l'autorité de taxation par la voie de recours ordinaire, au motif que l'autorité qui a rendu la décision n'est pas compétente (arrêt TF 2C_806/2019 du 8 juin 2020 consid. 5.1). En l'occurrence, les cantons de Genève et Vaud se sont accordés sur le fait que la perception de l'IFD relevait de la compétence du Canton de Vaud, sans recourir à la procédure de l'art. 108 LIFD. La recourante, qui ne conteste pas son assujettissement illimité dans ce canton, n'a pas de véritable intérêt à requérir une décision préalable de l'AFC au sens de l'art. 108 LIFD, étant précisé que la taxation de l'IFD est la même, quel que soit le for fiscal. Le mari de la recourante, à supposer qu'il ait eu qualité pour le faire, ce qui est douteux, ne s'est quant à lui pas opposé à cette décision en saisissant l'AFC d'une demande de désignation du for. Dans ces circonstances, il convient d'admettre que les contribuables ont renoncé à formuler une telle demande. En l'occurrence, l'autorité intimée a retenu à juste titre que l'IFD devait dès lors être prélevé par un seul canton, contrairement à ce qui a été retenu en ce qui concerne l'ICC. La recourante n'apporte pour le surplus aucun élément permettant de retenir que l'IFD devrait être prélevé par le Canton de Genève, au motif que les liens du couple avec ce canton seraient plus étroits. 3. A titre de mesure d'instruction, la recourante sollicite l'audition de sa fille, ainsi que la production, par l'autorité intimée, des renseignements obtenus des autorités fiscales genevoises en ce qui concerne B. _____, ainsi qu'un calcul comparatif entre les impôts qui seraient dus sur la base du taux global et sur la base d'une taxation séparée. A l'appui de sa réplique, elle a sollicité la mise en œuvre d'une audience d'instruction et de plaidoiries. a) Le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 Cst. comprend notamment le droit pour l'intéressé de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, d'avoir accès au dossier, 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 145 I 73 consid. 7.2.2.1 et les références). Le droit d'être entendu n'empêche pas le juge de mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de se forger une conviction et que, procédant de manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, il a la certitude qu'elles ne pourraient pas l'amener à modifier son opinion (ATF 144 II 427 consid. 3.1.3; 141 I 60 consid. 3.3; 138 III 374 consid. 4.3.2; arrêt 2C_112/2020 du 9 juin 2020 consid. 3.1). b) En l'occurrence, on ne voit pas ce que la production des renseignements obtenus par l'administration fiscale genevoise de B. _____ permettrait d'établir, dès lors que l'objet du litige porte sur la seule détermination de l'assujettissement de la recourante, ainsi que sur le principe de son imposition au taux global. Il ne vise en revanche pas à établir concrètement les bases d'imposition de la recourante, qui seront fixées dans le cadre de la procédure de taxation ultérieure. Pour les mêmes raisons, il ne se justifie pas non plus de requérir la production d'un calcul comparatif des impôts dus par la recourante avec et sans l'imposition au taux global, qui dépend également d'éléments à établir au stade de la taxation. On ne voit pour le surplus pas ce que l'audition de la fille de la recourante pourrait établir, les faits sur lesquels s'appuie l'autorité intimée n'étant pas remis en cause. Par appréciation anticipée des moyens de preuve, il convient ainsi de ne pas donner suite aux requêtes d'instruction de la recourante. c) S'agissant pour le surplus de la demande de la recourante tendant à la tenue d'une audience de plaidoiries, il convient de rappeler que, sous l'angle de l'art. 29 al. 2 Cst. il n'existe pas, de façon générale, un droit d'être entendu oralement (cf. ATF 134 I 140 consid. 5.3 p. 148; ATF 130 II 425 consid.

E. 6

CEDH, qui n'est d'ailleurs pas mentionné par la recourante, ne s'applique pas aux causes fiscales (ATF 140 I 68 consid. 9.2 p. 74). Il y a lieu dès lors de renoncer également à la tenue d'une audience de plaidoiries. 4. a) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions - qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt -, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et font l'objet de procédures et de taxations séparées (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1, et les références citées). Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut, partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt; encore faut-il que la motivation de l'arrêt permette de saisir clairement que l'arrêt vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt. La problématique est réglée de manière identique en droit fédéral et en droit cantonal, à tout le moins en ce qui concerne le principe de l'imposition conjointe des époux. La cour statuera dès lors en un seul arrêt, sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. en autres arrêts FI.2021.0043 du 4 février 2022 consid. 3; FI.2020.0008 du 16 mars 2021 consid. 3 et FI.2019.0177/178 du 8 septembre 2020 consid. 4). 5. Il convient d'examiner si, comme le soutient la recourante, l'existence de domiciles distincts des conjoints justifie une imposition séparée. a) Le revenu et la fortune des époux vivant en ménage commun s'additionnent, quel que soit le régime matrimonial (art. 9 al. 1 LIFD; art. 3 al. 3 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]; art. 9 al. 1 LI). La taxation conjointe des époux est justifiée par le principe de la capacité contributive. Le mariage constitue en effet une unité non seulement juridique, mais aussi économique. Selon cette conception, la capacité contributive des époux ne peut être mesurée qu'en prenant en considération l'addition de tous les éléments déterminants du couple (Christine Jaques, in *Commentaire romand, Impôt fédéral direct*, 2^{ème} édition, Bâle 2017, n°3 ad art. 9 LIFD; ég. Xavier Oberson, *Droit fiscal suisse*, 5^{ème} éd., Bâle 2021, p. 94; Silvia Hunziker/Isabelle Mayer-Knobel in : *Kommentar zum schweizerischen Steuerrrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer*, 4^{ème} éd., Bâle 2022, Zweifel/Beusch [éds], n°2 ad art. 9 LIFD). L'imposition commune déploie ses effets tant que dure l'union conjugale en fait et en droit, même lorsque chaque époux a son propre domicile. Le fait que les époux puissent se constituer, depuis le nouveau droit matrimonial, chacun leur propre domicile fiscal principal ne signifie toutefois pas qu'ils ne vivent plus en ménage commun et qu'ils doivent par conséquent être imposés séparément (arrêt TF 2C_627/2011 du 7 mars 2012 consid. 4.4.1). La taxation conjointe cesse en cas de divorce ou de séparation judiciaire ou effective. Chaque époux est alors imposé séparément pour l'ensemble de la période fiscale (art. 42 al. 2 LIFD; art. 18 al. 2 LHID; art. 10 et 80 al. 2 LI). Une imposition séparée suppose que les époux entendent ne plus poursuivre la communauté conjugale, plus précisément qu'ils

renoncent à vivre en ménage commun de manière durable pour les motifs indiqués aux art. 175/176 CC, respectivement 275 CPC (arrêt TF 2C_952/2020 du 6 octobre 2021 consid. 4.3). Par ailleurs, l'imposition séparée suppose l'absence de mise en commun des moyens d'existence des époux s'agissant notamment des dépenses afférentes à l'appartement et au ménage; autrement dit, l'assistance d'un époux par l'autre ne se fait plus que sous la forme de subsides d'un montant déterminé (arrêt TF 2C_952/2020 du 6 octobre 2021 consid. 4.3). Il est par ailleurs nécessaire, pour que les conditions de taxation séparée soient remplies, que les époux entendent réduire à néant la communauté conjugale et qu'ils vivent séparés de manière durable (cf. arrêts TF 2C_567/2016 et 2C_568/2016 du 10 août 2017 consid. 4.1; Jacques, op. cit., n°18 ad art. 9 LIFD; Hunziker/Mayer-Knobel, op. cit., n°12 et 14 ad art.

E. 9

LIFD; voir également Thierry Bornick, Impôts directs et familles: Etat des lieux et perspectives, Bâle 2021, p. 139ss). Si l'union conjugale subsiste – ne serait-ce que du fait d'une vie commune sporadique – ils doivent être taxés conjointement (arrêt FI.2019.0090 du 20 mai 2020 consid. 2b et les références citées). Selon la Circulaire n°30 de l'AFC du 21 décembre 2010, il y a séparation de fait conduisant à une imposition séparée des époux lorsque les critères suivants sont remplis cumulativement: - absence de demeure commune (art. 162 CC), existence de logements distincts (art. 175 CC), existence d'un domicile propre pour chaque époux (art. 23 CC), - absence de mise en commun de fonds pour le logement et l'entretien, - plus d'apparition en public du couple en tant que tel, - la séparation dure un certain temps (au moins un an) ou aboutit à la dissolution du mariage (cf. circulaire n° 30 de l'Administration fédérale des contributions du 21 décembre 2010 relative à l'imposition des époux et de la famille selon la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD). Ces indices peuvent être utilisés pour faciliter l'application de l'art. 3 al. 3 LHID en raison de sa similitude avec l'art. 9 al. 1 LIFD (arrêt TF 2C_753/2011 du 14 mars 2012 consid. 6.1.1; arrêt FI.2019.0090 du 20 mai 2020 consid. 2b). Ceux-ci se recoupent avec les trois conditions cumulatives posées par l'arrêt TF 2C_952/2020 précité, les deux derniers indices se recoupant avec la condition de fin de l'union conjugale, respectivement de la communauté conjugale posée par le Tribunal fédéral comme condition cumulative à la reconnaissance d'une imposition séparée des conjoints. C'est aux conjoints d'apporter la preuve que les conditions de la séparation sont remplies (arrêts TF 2C_753/2011 du 14 mars 2012 consid. 6.1.2; 2A.277/1988 du 20 juin 1989, consid. 4 in Archives 59 632). b) En l'occurrence, il n'est pas contesté que la recourante et son mari n'ont jamais fait ménage commun. La première condition posée à l'imposition séparée est partant remplie. L'autorité intimée considère toutefois que l'union conjugale n'est pas rompue, ce que la recourante conteste en relevant qu'elle et son époux considèrent l'un comme l'autre qu'ils n'ont jamais eu de communauté conjugale ni d'union conjugale. Ils expliquent en outre être totalement indépendants l'un de l'autre, chacun assumant son propre entretien. La recourante n'établit cela étant pas qu'elle aurait cessé de former un couple avec son mari. Elle reconnaît elle-même qu'elle partage certaines activités avec son conjoint et qu'elle voyage avec lui. Cette communauté de vie, même sporadique, suffit à reconnaître l'existence d'un lien conjugal. La recourante, qui s'est mariée en 2015, ne prétend d'ailleurs pas que sa relation aurait évolué depuis lors, au point qu'il faille considérer que les conditions d'une séparation de fait soient désormais réunies. Certes, la recourante ne dépend pas de l'entretien de son conjoint, et réciproquement. Cela est toutefois inhérent au fait que les deux conjoints se trouvent dans une situation financière comparable et explique dès lors l'absence de nécessité

que l'un des époux pourvoie à l'entretien de l'autre. Cette seule circonstance ne permet toutefois pas d'exclure, à elle seule, l'existence d'une communauté conjugale. Sur le vu de ce qui précède, l'autorité intimée a considéré à juste titre que l'union conjugale entre la recourante et son conjoint était intacte et qu'elle justifiait par conséquent une imposition conjointe, tant en ce qui concerne l'ICC que l'IFD. 6. La recourante se plaint ensuite, sans toutefois les développer, de diverses violations de droits constitutionnels. Elle fait valoir en substance qu'elle serait pénalisée par rapport aux couples mariés et aux couples séparés en vertu d'une décision judiciaire, dans la mesure où elle a fait le choix de disposer d'un domicile indépendant de celui de son conjoint. Elle se plaint ainsi notamment d'une inégalité de traitement, ainsi que d'une atteinte à sa liberté personnelle. a) En matière fiscale, le principe d'égalité de l'art. 8 al. 1 Cst. est concrétisé par les principes de la généralité et de l'égalité de l'imposition, ainsi que par celui de l'imposition selon la capacité économique. Le principe de la généralité de l'impôt exige que toute personne ou groupe de personnes soit imposé selon la même réglementation juridique: les exceptions qui ne reposent sur aucun motif objectif sont inadmissibles. D'après le principe d'imposition selon la capacité économique de l'art. 127 al. 2 Cst., toute personne doit contribuer à la couverture des dépenses publiques, compte tenu de sa situation personnelle et en proportion de ses moyens; la charge fiscale doit être adaptée à la substance économique à disposition du contribuable (ATF 136 II 88 consid. 5.2 p. 97; 133 I 206 consid. 6 et 7 p. 215ss; 99 Ia 638 consid. 9 p. 652 s.). Il y a discrimination indirecte (également désignée: discrimination de fait, de résultat, ou au-delà de la loi ; voir à ce sujet Vincent Martenet, Géométrie de l'égalité, Zurich/Bâle/Genève 2003, pp. 151 et 152 notamment), lorsqu'une réglementation qui ne contient aucune mesure apparemment désavantageuse pour des groupes spécifiquement protégés contre la discrimination déploie cependant des effets négatifs à l'égard d'un tel groupe dans ses applications concrètes, sans que cela puisse se justifier objectivement (cf. ATF 126 II 377 consid. 6c; arrêts TF 2C_723/2015 du 18 juillet 2016 consid. 3.2; 2A.730/2006 du 3 septembre 2007 consid. 4.1). Eu égard à la difficulté de poser des règles générales et abstraites permettant de définir pour tous les cas l'ampleur que doit revêtir l'atteinte subie par un groupe protégé notamment par l'art. 8 al. 2 Cst. par rapport à la majorité de la population, la reconnaissance d'une situation de discrimination ne peut résulter que d'une appréciation de l'ensemble des circonstances du cas particulier. Dans tous les cas, l'atteinte doit revêtir une importance significative, le principe de l'interdiction de la discrimination indirecte ne pouvant servir qu'à corriger les effets négatifs les plus flagrants d'une réglementation étatique (ATF 138 I 205 consid. 5.5; 135 I 49 consid. 4.3; 129 I 217; 126 II 377). Dans ce contexte, la collectivité peut chercher à prouver que la différence d'effet n'est qu'une simple coïncidence et ne résulte pas de la réglementation ou de la décision attaquée (Martenet, op. cit., p. 103, 152 et les nombreuses références citées ainsi que l'ATF 129 I 217 consid. 2.2.4 in fine), ou établir que des motifs non discriminatoires peuvent expliquer la décision aussi bien voire mieux que le critère prohibé (arrêt TF 2C_723/2015 du 18 juillet 2016 consid. 3.2). D'après le principe d'imposition selon la capacité économique (ou contributive) de l'art. 127 al. 2 Cst. , toute personne doit contribuer à la couverture des dépenses publiques, compte tenu de sa situation personnelle et en proportion de ses moyens; la charge fiscale doit être adaptée à la substance économique à la disposition du contribuable (ATF 140 II 157 consid. 7.1; 133 I 206 consid. 6 et 7). b) Le Tribunal fédéral a certes jugé que, d'après les principes de l'égalité d'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive, les contribuables mariés ne devaient pas supporter une charge fiscale supérieure à celle des contribuables vivant en

concubinage qui sont dans la même situation économique. Toutefois, dans la mesure où une égalité absolue ne peut pas être réalisée, il suffit que la réglementation cantonale n'entraîne pas, d'une manière générale, une imposition plus lourde et systématiquement défavorable des époux par rapports aux concubins (ATF 120 Ia 343 et 329; 118 Ia 1 et les références citées; Archives 63 p. 330 consid. 4a p. 334). Il appartient au Parlement fédéral de, cas échéant, modifier le système d'imposition commune des époux qui résulte des art. 9 LIFD pour l'impôt fédéral direct et 3 al. 3 LHID pour les impôts directs des cantons et des communes pour introduire l'imposition individuelle en vue de garantir une plus grande égalité de traitement entre concubins et couples mariés (voir notamment l'arrêt FI.2019.0097 du 31 juillet 2020 consid. 6a). A cet égard, on relèvera qu'à la fin de l'année 2019, le Parlement fédéral a renvoyé au Conseil fédéral le projet de modification de la LIFD (imposition équilibrée des couples et de la famille) que celui-ci avait adopté pour éliminer la charge supplémentaire qui pèse sur les couples mariés dans le cadre de l'impôt fédéral direct (FF 2018 2173). Il a chargé le Conseil fédéral de proposer d'autres réformes, notamment le modèle en vigueur dans le canton de Vaud (quotient familial), l'imposition individuelle ou tout autre modèle qu'il juge approprié. La consultation relative à la loi fédérale sur l'imposition individuelle a été ouverte le 2 décembre 2022 et s'est achevée le 16 mars 2023. En parallèle de cette procédure, l'initiative pour une imposition individuelle de tous les couples, mariés ou non, a récolté les signatures nécessaires et est actuellement en traitement devant le Conseil fédéral. En l'état actuel du droit fédéral, les tribunaux n'ont cependant d'autre choix que d'appliquer le principe de l'imposition commune des époux résultant du droit fédéral (art. 190 Cst.; arrêt FI.2019.0097 du 31 juillet 2020 consid. 6a). Le grief d'inégalité de traitement soulevé par la recourante, dans la mesure où il critique l'imposition conjointe des époux, doit être rejeté. Il convient en outre de relever, à toutes fins utiles, que la recourante ne subit pas, du fait de son choix de vivre dans un domicile distinct de son époux, une inégalité de traitement à l'égard de couples mariés faisant ménage commun. Quelle que soit en effet l'affectation des ressources (par exemple les dépenses afférentes à un second logement), les éléments imposables demeurent en effet inchangés, les dépenses d'entretien du contribuable et de sa famille n'étant en principe pas déductibles (cf. art. 34 let. a LIFD; art. 38 al. 1 let. a LI). Tel qu'il est motivé en l'espèce, le grief de violation du droit au mariage garanti par les art.

E. 14

Cst. et 12 CEDH se confond avec celui de violation de l'art. 8 Cst., la recourante se bornant sur ce point à affirmer que le législateur vaudois ne saurait mettre les époux dans une situation pire que les autres individus. c) Il en va de même du grief d'atteinte à la liberté personnelle (10 Cst.). La recourante se limite à évoquer dans son recours l'art. 10 Cst., soutenant qu'elle ne saurait être contrainte d'entamer une procédure de séparation pour obtenir une taxation séparée. La décision attaquée n'a toutefois pas pour effet de contraindre la recourante d'entreprendre de quelconques démarches en lien avec une procédure matrimoniale. On ne voit pas, dans ces circonstances, que la liberté personnelle de la recourante soit violée. 7. La recourante se plaint ensuite d'une violation du droit à la protection de la sphère privée (art. 13 Cst. et art. 8 CEDH). La recourante soutient que la décision attaquée reviendrait à la contraindre de communiquer des données personnelles à son conjoint. a) La sphère privée et les données personnelles sont protégées par l'art. 13 al. 1 et 2 Cst., ainsi que par l'art. 8 CEDH, qui n'offre toutefois pas en l'occurrence une protection plus étendue que l'art. 13 Cst. (arrêt TF 5A_848/2018 du 16 novembre 2018 consid. 6). Il ne peut y être porté atteinte par l'autorité qu'aux conditions de l'art. 36 Cst., soit notamment au

terme d'une pesée d'intérêts et dans le respect du principe de la proportionnalité (art. 36 al. 3 Cst.). Dans le cadre de cette pesée d'intérêts, il y a lieu de prendre en compte, d'une part, la motivation de la demande de consultation et, d'autre part, la gravité de l'atteinte aux droits de la personnalité qu'elle est susceptible d'occasionner (arrêt TF 1C_225/2019 du 27 juin 2019 consid. 5.2).

b) En l'occurrence, les règles de procédure concernant l'imposition conjointe sont expressément prévues, dans le sens que les époux exercent les droits et s'acquittent des obligations qu'ils ont en vertu de la loi de manière conjointe (art. 113 al. 1 LIFD; 40 al. 1 LHID; 160 al. 1 LI). La déclaration d'impôt doit porter les deux signatures. Lorsqu'elle n'est signée que par l'un des conjoints, un délai est accordé à l'époux qui n'a pas signé. Si le délai expire sans avoir été utilisé, la représentation contractuelle entre époux est supposée établie (art. 113 al. 2 LIFD; 40 al. 2 LHID; 160 al. 2 LI). On relèvera à ce stade que l'unité du couple sous l'angle fiscal trouve également appui dans les dispositions relatives aux effets généraux du mariage (art. 166ss CC), quel que soit le régime matrimonial sous lequel vivent les époux: ainsi, chacun d'eux représente l'union conjugale pour les besoins courants de la famille durant la vie commune (art. 166 al. 1 CC); chaque époux s'oblige personnellement par ses actes et il engage solidairement son conjoint, en tant qu'il n'excède pas ses pouvoirs d'une manière reconnaissable pour les tiers (art. 166 al. 3 CC); chaque époux peut aussi demander à son conjoint qu'il le renseigne sur ses revenus, ses biens et ses dettes, au besoin sur un ordre du juge l'y contraignant (art. 170 CC). Sous cet angle par conséquent, pour les tiers, les situations financières des époux se confondent (arrêt TF 2P.201/2005 du 13 janvier 2006 consid. 3.3). La présente procédure porte uniquement sur la problématique de l'assujettissement de la recourante et sur le principe de l'imposition au taux global. Il n'est ainsi pas encore possible de procéder à la pesée des intérêts qu'exige l'art. 36 Cst. pour examiner la licéité de l'atteinte à la sphère privée de la recourante. Cet examen devra être effectué le cas échéant au stade de la procédure de taxation, pour déterminer dans quelle mesure il peut être exigé de la recourante qu'elle collabore à l'établissement des faits nécessaires à la taxation. Il suffit à ce stade de constater que la décision attaquée ne porte en l'état pas atteinte à la sphère privée de la recourante.

8. La recourante soutient enfin que la décision attaquée viole l'art. 26 Cst. a) En vertu de l'art. 26 al. 1 Cst., la propriété est garantie. De jurisprudence constante, en matière fiscale, ce droit fondamental ne va toutefois pas au-delà de l'interdiction d'une imposition confiscatoire. Ainsi, une prétention fiscale ne doit pas porter atteinte à l'essence même de la propriété privée (cf. art. 36 al. 4 Cst.). Il incombe au législateur de conserver la substance du patrimoine du contribuable et de lui laisser la possibilité d'en former un nouveau (ATF 142 I 73 consid. 5 p. 75s.; 128 II 112 consid. 10b/bb p. 126; 122 I 305 consid. 7a p. 322). Pour juger si une imposition a un effet confiscatoire, le taux de l'impôt exprimé en pour cent n'est pas seul décisif; il faut examiner la charge que représente l'imposition sur une assez longue période, en faisant abstraction des circonstances extraordinaires; à cet effet, il convient de prendre en considération l'ensemble des circonstances concrètes, la durée et la gravité de l'atteinte ainsi que le cumul avec d'autres taxes ou contributions et la possibilité de reporter l'impôt sur d'autres personnes (ATF 143 I 73 consid. 5 p. 75s.; 128 II 112 consid. 10b/bb p. 126; 106 Ia 342 consid. 6a p. 348 s.).

b) En l'occurrence, la recourante ne démontre pas qu'elle ferait l'objet d'une imposition qui puisse être qualifiée de confiscatoire au sens de la jurisprudence précitée. Quoiqu'il en soit, une telle conclusion ne pourrait découler que de l'analyse concrète de l'imposition de la recourante et de son conjoint, qui est à ce stade prématurée. Le grief de violation de l'art. 26 Cst. doit par conséquent être rejeté.

9. Les considérants qui précèdent conduisent ainsi le Tribunal à rejeter le recours, dans la

mesure de sa recevabilité, et à confirmer la décision attaquée. Les frais judiciaires, arrêtés à 1'000 fr., doivent être mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 49 al. 1, 51 al. 2, 91 et 99 LPA-VD et 2 al. 1 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative du 28 avril 2015 [TFJDA; BLV 173.36.5.1]). Il n'est pas alloué de dépens (cf. art. 55 al. 1, 91 et 99 LPA-VD).

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