

# VD\_OMNI FI.2022.0122 vom 28. August 2023

VD Tribunal cantonal, 2023-08-28, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2022.0122](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2022.0122)

FR: VD\_OMNI FI.2022.0122 du 28 août 2023

IT: VD\_OMNI FI.2022.0122 del 28 agosto 2023

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Commune de \*\*\*\*\*, Commune de \*\*\*\*\*, Kantonale Steuerverwaltung | Détermination du domicile fiscal. L'ACI a apporté dans le cadre de l'instruction qu'elle a menée des indices clairs et précis rendant vraisemblable la constitution du domicile principal du recourant dans le canton de Vaud. Il appartenait dès lors à ce dernier conformément aux règles sur le fardeau de la preuve de réfuter, preuves à l'appui, les faits retenus par l'ACI, ce qu'il n'a pas fait. La décision attaquée ne peut dès lors qu'être confirmée. Recours au TF retiré.

## Erwägungen

### E. 1

Déposé dans le délai de trente jours fixé par les art. 140 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative (LPA-VD; BLV 173.36), applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours est intervenu en temps utile. Il satisfait par ailleurs aux conditions formelles prescrites par les art. 140 al. 2 LIFD et 79 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD. En dépit de son caractère préjudiciel, la décision d'assujettissement litigieuse doit en outre être considérée comme une décision finale au sens de l'art. 74 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD (art. 18 al. 6 LI, cf. ég. arrêt FI.2018.0134 du 11 novembre 2019 consid. 3e). Il convient donc d'entrer en matière.

### E. 2

Dans un grief d'ordre formel qu'il convient d'examiner à titre préalable, le recourant se plaint de la violation de son droit d'être entendu. Il reproche à l'autorité intimée d'avoir refusé de lui donner accès à la dénonciation à l'origine de la procédure de domiciliation fiscale litigieuse. Il lui fait également grief d'avoir étendu en cours de procédure la revendication du domicile fiscal dans le canton de Vaud à la période fiscale 2017, alors qu'initialement seules les périodes fiscales 2018 et 2019 étaient concernées, ce qui ne lui aurait pas permis de se déterminer sur la période fiscale précédente. a) Le droit d'être entendu garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101) comprend 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 148 II 73 consid. 7.3.1; 145 I 167 consid. 4.1; 142 III 48 consid. 4.1.1; 140 I 285 consid. 6.3.1 et les arrêts cités). En matière d'imposition directe, ces principes sont concrétisés par les art. 114 et 115 LIFD, ainsi que par l'art. 41 de la loi

fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14) (cf. ATF 144 II 427 consid. 3.1.1; TF 2C\_980/2013 du 21 juillet 2014 consid. 4.1; 2C\_160/2008 du 1er septembre 2008 consid. 2.4; 2A.438/2006 du 14 décembre 2006 consid. 3.1) et, dans le canton de Vaud, par les art. 161 et 162 LI. Le droit de consulter le dossier inscrit aux art. 114 LIFD et 41 al. 1 LHID ne va pas plus loin que celui découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. (TF 2C\_181/2019 du 11 mars 2019 consid. 2). Les art. 115 LIFD et 41 al. 2 LHID, qui prévoient que les offres de preuves du contribuable doivent être acceptées, à condition qu'elles soient propres à établir des faits pertinents pour la taxation, ne font que reprendre la garantie constitutionnelle de l'art. 29 al. 2 Cst. De jurisprudence constante, l'autorité peut renoncer à procéder à des mesures d'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 145 I 167 consid. 4.1; 144 II 427 consid. 3.1.3; 141 I 60 consid. 3.3). En matière d'appréciation des preuves et d'établissement des faits, il n'y a arbitraire que lorsque l'autorité ne prend pas en compte, sans aucune raison sérieuse, un élément de preuve propre à modifier la décision, lorsqu'elle se trompe manifestement sur son sens et sa portée, ou encore lorsque, en se fondant sur les éléments recueillis, elle tire des conclusions insoutenables (ATF 148 IV 39 consid. 2.3.5; 143 IV 500 consid. 1.1; 140 III 264 consid.

### **E. 2.1**

et les arrêts cités). b) 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). aa) 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; cf. aussi Archives 63, 836; 62, 443; 57, 519; v. également Peter Locher, *Steuerharmonisierung und interkantonaies Steuerrecht*, in : Archives 65, p. 609 et ss, not. 617-618 ). bb) Il en va de même, en principe, pour les contribuables exerçant une activité lucrative indépendante; si en revanche, l'activité professionnelle s'exerce dans un autre canton au moyen d'une base fixe d'affaires, celle-ci constituera un domicile fiscal spécial, donnant au canton de situation une vocation exclusive à l'imposition du revenu professionnel net (v. Walter Ryser/Bernard Rolli, *Précis de droit fiscal suisse*, 4<sup>ème</sup> éd., Berne 2002, p. 111). De jurisprudence constante, la fortune investie et le produit d'une activité lucrative indépendante, tel que celui d'une profession libérale exercée au moyen d'installations fixes et permanentes, sont imposables au for de l'établissement stable (Archives 58 p. 538 ss consid. 2a ; 57 p. 582 ss

consid. 4a ; 42 p. 481 ss consid. 2a; Kurt Locher/Peter Locher, Die Praxis der Bundessteuern, III ème partie: La double imposition intercantonale, Bâle 1994, Vol. 2, § 5 II A nos 1 à 6). En revanche, les revenus provenant d'une activité lucrative dépendante sont imposables dans le canton de domicile du contribuable indépendamment du lieu où s'exerce cette activité (Locher/Locher, op. cit., § 5 I A; ATF 121 I 259, spéc. p. 261). cc) 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). dd) Il en va différemment en principe lorsque le contribuable exerce une activité lucrative dépendante dans une fonction dirigeante (Locher/Locher, § 3, I B, 1b nos 1-19). Lorsqu'il rentre dans sa famille pour les fins de semaine et son temps libre, le Tribunal fédéral admet que ce contribuable puisse avoir son domicile fiscal principal au lieu du travail et un domicile secondaire au lieu de la résidence de la famille (ATF 121 I 14 consid. 4b; 104 Ia 264 consid. 3e; Peter Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 4 ème éd., Berne 2015., p. 37 s.). En pareil cas, un partage de la souveraineté fiscale doit être opéré entre le lieu de travail, en tant que domicile fiscal primaire, et le lieu de résidence de la famille, en tant que domicile fiscal secondaire, quand le contribuable (marié) occupe où il travaille un poste dirigeant et que son domicile civil se trouve en raison de ses attaches familiales et sociales au lieu où réside sa famille (ATF 101 Ia 557, consid. 4b; v. en outre RF 1995 A 24.24.3 n°1, consid. 6). Toutefois, lorsque ce même contribuable rentre chaque jour dans sa famille, le Tribunal fédéral considère qu'il a son domicile fiscal au lieu de résidence de sa famille malgré sa position dirigeante (ATF 121 I 14 consid. 4a; 104 Ia 264 consid. 3d ; Archives 40 p. 524 ss consid. 4b; Locher/Locher, op. cit., § 3, I B, 1b, n° 14 ainsi que § 3, I B, 2a, n° 15; Peter Locher, op. cit., p. 37s.). S'agissant de la fonction dirigeante, le Tribunal fédéral n'admet l'existence de liens prépondérants avec le lieu de travail que si l'exercice de l'activité professionnelle engage le contribuable si intensément que les liens familiaux et sociaux passent au second plan; il n'existe de fortes attaches de ce genre avec le lieu de travail que si le contribuable occupe un poste dirigeant dans (a) une entreprise économiquement importante, ce qui suppose qu'il assume (b) une responsabilité particulière et qu'il a (c) sous ses ordres un nombreux personnel (ATF 132 I 29 consid. 4.3; 125 I 54 consid. 2b/aa; 121 I 14 consid. 4a; 101 Ia 557 consid. 4a et b; TF 2P.2/2003 du 7 janvier 2004 consid. 2.3 et 2P.335/2001 du 29 juillet 2002 consid. 2.2). En particulier, le Tribunal fédéral a admis qu'exerçait une fonction dirigeante le directeur d'une fabrique de machines responsable de son redressement financier (Locher/Locher, op. cit., § 3, I B, 1b, n° 3), l'adjoint d'un ingénieur en chef d'une mine de charbon qui avait sous ses ordres un nombreux personnel ( ibid., n° 5), le directeur unique d'une mine qui avait sous ses ordres 400 employés ( ibid., n° 8), un directeur technique, même soumis à la surveillance du conseil d'administration de la société anonyme, qui avait entre 130 et 140 employés sous ses ordres ( ibid., n° 10), le président de la direction générale des CFF, quand bien même il occupait un poste de

fonctionnaire ( ibid ., n° 15). Il a en revanche refusé d'admettre l'existence d'une telle fonction s'agissant du directeur d'une société en nom collectif qui avait sous ses ordres 6 à 8 employés ( ibid ., n° 11), d'un juge au Tribunal fédéral des assurances ( ibid ., n° 13), de l'actionnaire principal, président et administrateur délégué du conseil d'administration d'une société anonyme employant 40 employés ( ibid . n° 16), du chef d'une section de l'administration d'un canton ( ibid ., n° 17) et du directeur d'une institution publique qui avait sous ses ordres 70 employés (TF 2P.2/2003 du 7 janvier 2004). Enfin, les contribuables pour lesquels le Tribunal fédéral a admis un domicile fiscal séparé de celui du lieu de résidence durable de la famille en raison d'une fonction dirigeante disposaient sur le lieu de travail d'un logement propre (ATF 132 I 29 consid. 5.3; v. Locher/Locher, op. cit ., § 3, I B, 1b, n° 1), ou, pour le moins, d'un logement en pension ( ibid ., § 3, I B, 1b, n° 4, 7) ou encore d'un appartement de service à libre disposition (ZBl 1955, 125). ff) A titre exceptionnel, la jurisprudence a admis l'existence d'un domicile alternant, c'est-à-dire de deux domiciles fiscaux d'importance égale, lorsqu'un contribuable a des liens d'égale intensité avec les deux lieux où il séjourne. Tel est le cas lorsque le contribuable transfère à intervalles réguliers son domicile d'un lieu à un autre puis à nouveau au premier endroit, de telle manière qu'en additionnant ces périodes, la durée de la résidence à chacun des deux endroits soit à peu près équivalente sur une année. L'existence d'un domicile alternant entraîne en principe le partage de la souveraineté fiscale entre les deux cantons concernés, les facteurs fiscaux étant répartis par moitié (ATF 131 I 145 consid. 4.2 p. 150). L'existence de liens d'égale intensité avec les deux lieux où séjourne le contribuable résulte de l'examen de l'ensemble des circonstances (TF 2C\_969/2010 du 3 août 2011 consid. 3.1 références citées). 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. TF 2C\_505/2015 du 8 décembre 2016 consid. 8.2; 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.3). 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. TF 2C\_627/2011 du 7 mars 2012 consid. 4.2). 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\_50/2014 du 28 mai 2014 consid. 5.3; 2C\_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4; 2C\_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3). La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (cf. TF 2C\_307/2015 du 13 octobre 2015 consid. 4.2; 2C\_50/2014 déjà cité consid. 5.3; 2A.374/2006 déjà cité consid. 4). 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). d) En l'espèce, le recourant s'est inscrit en résidence secondaire dans le canton de Vaud à partir du mois de mai 2017, à la suite de la séparation d'avec son épouse. Selon ses dires, une garde alternée d'une semaine sur deux a été établie pour les deux enfants du couple. C'est dans cette perspective que le recourant aurait acquis un appartement en PPE proche de l'école de ses enfants à \*\*\*\*\*. Toujours selon ses dires, pour la période fiscale 2017, le droit de visite se serait exercé moins fréquemment que prévu en raison d'une procédure de divorce très conflictuelle. Par la suite, les contacts auraient été plus réguliers et la garde alternée aurait pu s'exercer aussi bien dans

le canton de Vaud qu'en Suisse alémanique et au Tessin, voire à l'étranger. Le recourant a déclaré pour le surplus que ses intérêts privés et professionnels étaient demeurés à son ancien domicile, soit dans le canton de Schwytz, lieu depuis lequel il exerçait son activité professionnelle, ainsi qu'au Tessin où il possédait en communauté héréditaire une maison de famille qu'il occupait seul. Professionnellement, le recourant gère, de manière indépendante, un patrimoine immobilier situé pour l'essentiel en Suisse alémanique et à l'étranger. Il soutient que l'ensemble de ses relations familiales, professionnelles et sociales se situent hors du canton de Vaud, à l'exception de la garde de ses enfants durant les périodes scolaires. Sur la base de ces éléments, l'autorité intimée a requis un certain nombre de pièces censées démontrer l'intensité des liens du recourant avec l'un ou l'autre de ses lieux d'intérêt et de résidence alternative (Vaud, Schwytz, Tessin). Mise à part les baux de ses adresses schwytzoises et des factures d'électricité concernant ses différents lieux de séjour, le recourant n'a pas produit d'autre pièce censée démontrer ses allégations, malgré les nombreuses requêtes de l'autorité et prolongations de délai obtenues par son conseil. En particulier, il n'a pas démontré la fréquence moindre ou l'irrégularité de la mise en œuvre de la garde alternée sur ses enfants, alors qu'il aurait pu produire des extraits du jugement de mesures protectrices de l'union conjugales ou toute autre pièce de la procédure matrimoniale attestant de ce fait, ou encore une attestation de son épouse ou de tiers allant dans ce sens. Il y donc lieu de retenir, avec l'autorité intimée, que le recourant passait à tout le moins une semaine sur deux dans le canton de Vaud afin de s'occuper de ses enfants, ce qui constitue un indice clair et précis de son attachement au canton de Vaud. Sur le plan professionnel, il n'est pas contesté que le recourant exerce une grande partie de ses activités professionnelles depuis le canton de Schwytz, où il occupait un appartement, la plupart du temps en colocation, ou depuis le Tessin, où il possède une maison familiale, voire depuis l'étranger, où il déclare se déplacer fréquemment. Toutefois, le recourant échoue à démontrer que sa relation avec l'un ou l'autre de ces endroits présenterait plus d'intensité que sa relation avec le lieu où il séjourne la moitié du temps pour s'occuper de ses enfants et où il était propriétaire jusqu'en 2022 d'un appartement en PPE. Il y a au contraire lieu d'admettre que ce sont là les seuls éléments stables et durables rattachant le recourant à l'un de ses lieux de séjour, ses autres intérêts, professionnels ou sociaux, semblant être, selon ses propres déclarations, dispersés entre le canton de Schwytz, celui du Tessin, voire l'étranger, sans pouvoir déterminer un endroit prépondérant avec lequel les liens du recourant seraient les plus forts. Au vu de ce qui précède, c'est sans violer le droit et sans abuser de son pouvoir d'appréciation que l'autorité intimée a retenu que l'intensité des liens familiaux prévalait sur les rapports entretenus par le recourant avec ses autres lieux de séjour, en particulier avec la commune de \*\*\*\*\* depuis laquelle le recourant allègue exercer son activité professionnelle. Il ressort en effet du dossier que, sur la base du questionnaire relatif à la détermination du domicile fiscal que le recourant a rempli le 14 mai 2019 et de l'instruction ultérieure, l'autorité intimée a apporté des indices clairs et précis rendant vraisemblable la prise de domicile principal du recourant dans notre canton depuis le mois de mai 2017. Il appartenait dès lors à ce dernier de réfuter, preuves à l'appui, la revendication de domicile de l'autorité intimée, ce qu'il n'a pas fait. En particulier, le recourant n'a pas respecté son devoir de collaboration à l'établissement des faits pertinents pour la détermination de son domicile fiscal, notamment en ne produisant pas, malgré de nombreuses requêtes et prolongations de délai, les pièces nécessaires à l'appréciation de son cas. Selon les règles du fardeau de la preuve énoncées au consid. 3c ci-dessus, les faits, tels que retenus par l'autorité intimée, de même que l'appréciation qui s'ensuit, ne prêtent dès

lors pas le flanc à la critique. 4. Le recourant conteste encore sa domiciliation fiscale dans le canton de Vaud à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2021, date à laquelle il aurait quitté la Suisse pour s'installer en République Tchèque, à \*\*\*\*\*. a) L'article 24 al. 1 du Code civil du

### **E. 2.3**

et les arrêts cités). Découlant également du droit d'être entendu, le droit de consulter le dossier s'étend à toutes les pièces décisives et garantit que les parties puissent prendre connaissance des éléments fondant la décision et s'exprimer à leur sujet ( ATF 132 II 485 consid. 3.2). L'autorité peut cependant refuser la consultation du dossier ou d'une partie de celui-ci, si, au terme d'une pesée des intérêts en présence, l'intérêt public ou des intérêts privés prépondérants l'exigent (cf. art. 114 al. 2 LIFD ; art. 41 al. 1 LHID ; art. 161 al. 2 LI; ATF 126 I 7 consid. 2b avec les renvois; TF 1C\_597/2020 du 14 juin 2021 consid. 5.3 non publié in ATF 147 II 408 ; 2C\_133/2020 du 15 juillet 2020 consid. 3.2 et 3.3). L'autorité peut utiliser en défaveur de l'administré une pièce confidentielle, mais à la condition seulement de lui en communiquer préalablement le contenu essentiel, pour que celui-ci puisse se déterminer (cf. art. 114 al. 3 LIFD ; art. 161 al. 3 LI; ATF 100 Ia 97 consid. 5; TF 1C\_415/2019 du 27 mars 2020 consid. 2.3.1; 2C\_609/2015 du

### **E. 5**

novembre 2015 consid. 4.1). b) En l'espèce, s'agissant de la consultation du dossier, le recourant a été informé par courrier de l'autorité intimée du 1<sup>er</sup> juillet 2020 qu'une dénonciation pour domiciliation irrégulière y figurait mais que cette pièce ne pouvait pas être consultée par l'intéressé pour des raisons de protection de la personnalité. En revanche, comme le précise l'autorité intimée et tel qu'il en ressort de la décision entreprise, cette dénonciation n'a pas été utilisée en défaveur du recourant, l'état de fait ayant été établi uniquement sur la base des informations données par le contribuable ou recueillies par l'autorité à la suite de l'instruction. Par conséquent, au vu de la jurisprudence susmentionnée, le refus de l'autorité de transmettre au recourant la dénonciation dont il a fait l'objet ne viole pas le droit d'être entendu de celui-ci, puisque l'ACI ne se fonde pas sur cette pièce pour déterminer le domicile fiscal litigieux. En ce qui concerne l'assujettissement pour la période fiscale 2017, il est vrai que le questionnaire en vue de la détermination du domicile fiscal rempli par le recourant le 14 mai 2019 ne portait que sur les périodes fiscales 2018 et 2019, de sorte que l'autorité intimée ne peut pas reprocher au recourant une contradiction entre les déclarations concernant l'exercice du droit de visite pour ces deux périodes fiscales et les précisions apportées ultérieurement concernant l'exercice du droit de visite en 2017. C'est seulement le 12 janvier 2022 que l'ACI a adressé à l'intéressé une revendication du domicile fiscal pour 2017 également et c'est à la suite de celle-ci que le recourant a précisé par courrier de son conseil du 8 avril 2022 qu'en 2017, le droit de visite n'a pas pu s'organiser sous la forme d'une garde alternée en raison d'une procédure matrimoniale très conflictuelle. Le recourant n'a toutefois produit aucune pièce à l'appui de ses allégations, alors que son conseil a bénéficié de plusieurs prolongations de délai pour faire parvenir à l'autorité les documents nécessaires à l'établissement des faits, comme il en sera question au consid. 3d ci-dessous. Il a en revanche proposé l'audition de ses enfants. Au vu du jeune âge de ceux-ci (11 ans en 2022), de la relation filiale avec le recourant et de la nature des faits à établir (exercice du droit de visite en 2017, alors que les enfants étaient âgés de 6 ans et que la séparation de la famille était difficile), il ne peut être reproché à l'autorité intimée de ne pas avoir mis en œuvre cette mesure d'instruction, ce d'autant plus que la procédure est en principe écrite (art. 27 al. 1 LPA-VD) et que le

recourant disposait de moyens de preuve sous forme de pièces qu'il aurait pu aisément produire pour attester des modalités d'exercice du droit de visite pendant la période litigieuse (par exemple, attestation de l'épouse ou de tiers, extrait du jugement de mesures protectrices de l'union conjugales, etc.). Au vu de ces éléments, la décision entreprise ne viole pas le droit d'être entendu du recourant qui a eu tout loisir de s'exprimer et de proposer des preuves au sujet de sa domiciliation durant la période fiscale 2017 également. 3. Sur le fond, le recourant conteste son assujettissement illimité à l'impôt dans le canton de Vaud dès la période fiscale 2017. a) Selon les art. 3 LIFD, 3 LHID et 3 LI, dont les teneurs sont similaires, 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 à 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). Le principe de la prohibition de la double imposition, déduit de l'art. 127 al. 3 1<sup>ère</sup> phr. 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. 10**

décembre 1907 (CC, RS 210), selon lequel toute personne conserve son domicile aussi longtemps qu'elle ne s'en est pas créé un nouveau, est applicable en droit fiscal international de la Suisse (principe de la rémanence du domicile fiscal). A cet égard, il ne suffit pas, pour admettre la constitution d'un nouveau domicile, d'avoir coupé les liens avec le domicile antérieur, encore faut-il démontrer la création d'un nouveau domicile au lieu de la nouvelle installation. Ainsi, selon les règles du fardeau de la preuve, il appartient au particulier qui abandonne son domicile suisse pour se rendre à l'étranger d'établir qu'il s'est constitué un nouveau domicile hors de Suisse et qu'il y soit devenu contribuable, pour ne plus être taxable en Suisse (ATF 138 II 300 consid. 3.3; TF 2C\_794/2013 du 2 mai 2014 consid. 3.4; 2C\_1021/2013 du 28 mars 2014 consid. 5.1; 2C\_1267/2012 du 1<sup>er</sup> juillet 2013 consid. 3.3; cf. aussi Jean-Blaise Paschoud/Daniel de Vries Reilingh, in Yves Noël/Florence Aubry Girardin, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2<sup>ème</sup> édition, Bâle 2017, no 17a ad art. 8 LIFD). b) En l'espèce, la décision entreprise fixe le domicile fiscal principal du recourant dans le canton de Vaud dès la période fiscale 2017. Cette décision doit être confirmée pour les périodes fiscales 2017 à 2020 comme il résulte du considérant 3 ci-dessus. Le recourant estime qu'ayant annoncé son départ du canton de Vaud dès le 1<sup>er</sup> janvier 2021 et annonçant une adresse en République Tchèque à partir de cette période fiscale, il ne serait plus soumis à l'impôt en Suisse, à tout le moins pas dans le canton de Vaud. Il perd toutefois de vue que, selon le principe de la rémanence du domicile fiscal susmentionné, il lui appartenait de prouver la constitution de son nouveau domicile à l'étranger, en produisant par exemple une attestation de domicile, un contrat d'acquisition immobilière ou de bail à loyer, des billets d'avion, des correspondances avec les autorités au sujet de sa résidence et, cas échéant, de son imposition à l'étranger, des extraits de carte bancaire ou toute autre pièce prouvant son séjour effectif à l'étranger. A défaut de tels indices, le simple abandon du domicile vaudois et les allégations du recourant quant à son établissement à l'étranger ne suffisent pas à prouver la constitution d'un nouveau domicile,

ce d'autant plus que les enfants du recourant restent domiciliés dans le canton de Vaud où le recourant admet s'y rendre toujours régulièrement en vue de l'exercice de son droit de visite ou de garde. Il y a donc lieu de considérer que le domicile fiscal du recourant se trouve toujours dans le canton de Vaud, lieu avec lequel le contribuable entretient les relations les plus étroites, et aussi longtemps que celui-ci n'apporte pas la preuve qu'il s'est constitué un nouveau domicile à l'étranger. 5. Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours et à la confirmation de la décision entreprise. Le recourant, qui succombe, supportera les frais de justice (art. 45 et 49 al. 1 LPA-VD). Il n'a pas droit à l'allocation de dépens (art. 55 al. 1 a contrario LPA-VD).

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