

VD_OMNI FI.2023.0068 vom 19. Februar 2024

VD Tribunal cantonal, 2024-02-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2023.0068

FR: VD_OMNI FI.2023.0068 du 19 février 2024

IT: VD_OMNI FI.2023.0068 del 19 febbraio 2024

Regeste

A. _____, B. _____/Administration cantonale des impôts, Service cantonal des contributions du canton du Valais, Municipalité de Vevey, Municipalité de Martigny | Confirmation de la décision de l'ACI, fixant le domicile fiscal des contribuables dans le Canton de Vaud, où le couple dispose d'un appartement de 5,5 pièces et où le recourant exerce une activité lucrative à temps complet, et non dans le Canton du Valais, où les contribuables sont propriétaires d'un appartement de quatre pièces. Les recourants ne sont pas parvenus à renverser la présomption selon laquelle ils sont domiciliés dans le Canton de Vaud, le logement qu'ils louent, d'où partaient vraisemblablement le recourant pour se rendre à son lieu de travail et sa fille pour se rendre à son établissement de formation, ne pouvant être qualifié de simple pied-à-terre. Recours rejeté.

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, applicables 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

Le recours porte sur la fixation du domicile fiscal des recourants à compter de la période fiscale 2021. La décision attaquée ayant été rendue le 15 mai 2023, elle n'analyse les circonstances factuelles de rattachement des recourants qu'en ce qui concerne les périodes fiscales 2021 et 2022. Le litige est ainsi limité à la situation prévalant aux 31 décembre de ces deux années civiles. Il appartiendra cas échéant à l'autorité intimée de rendre une nouvelle décision en lien avec la période fiscale 2023, si elle considère que, en dépit de la résiliation du bail relatif au logement de Vevey pour le 30 décembre 2023, le domicile fiscal des recourants se situe toujours à Vevey.

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. 9 de la loi du 5 décembre 1956 sur les impôts communaux [LIDom; 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.2021.0117 du 12 juillet 2022 consid. 2b; 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 148 II 285 consid. 3.3.1; 132 I 29 consid. 4.2; arrêt TF 2C_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 4.2). Les liens rattachant les couples mariés sans enfants au lieu où ils habitent et travaillent pendant la semaine l'emportent généralement sur ceux qu'ils entretiennent en fin de semaine avec une résidence secondaire, même s'ils y possèdent un logement, s'y rendent régulièrement et y ont un cercle d'amis et de connaissances. Dans certaines circonstances exceptionnelles, le domicile fiscal principal pourra toutefois se trouver au lieu de séjour régulièrement fréquenté pendant les fins de semaine et le temps libre (arrêt TF 2C_969/2010 du 3 août 2011 consid. 3.1 et les références citées). Le lieu du séjour en fin de semaine ou durant les vacances n'est pas suffisant pour constituer objectivement un domicile fiscal principal. Il a ainsi été jugé que les relations personnelles et matérielles entretenues durant la semaine avec le lieu du travail ou celui à partir duquel le travail est exercé (Wochenaufenthaltsort) l'emportaient sur celles

que ces mêmes contribuables peuvent nouer ailleurs pendant le week-end (v. ATF 125 I 54; cf. en outre arrêts FI.2011.0007 du 24 juin 2011; FI.2010.0045 du 18 octobre 2010; FI.2009.0127 du 13 avril 2010; FI.2004.0145 du 18 avril 2005; FI.2000.0043 du 29 septembre 2000). En particulier, le Tribunal fédéral a relevé sur ce point que l'appartenance à des sociétés locales traditionnelles n'était guère significative au point que l'on doive conclure à une implication prépondérante en un lieu déterminé (cf. arrêts TF 2C_794/2013 du 2 mai 2014 consid. 3.6, 2C_178/2011 du 2 novembre 2011 consid. 3.4; voir aussi arrêt FI.2003.0055 du 26 janvier 2004; cf. également arrêt FI.2017.0016 du 28 août 2017 consid. 4c). Contrairement à ce qui prévaut dans les situations internationales (ATF 138 II 300 consid. 3.3), le domicile fictif de l'art. 24 al. 1 CC – selon lequel toute personne conserve son domicile aussi longtemps qu'elle ne s'en est pas créé un nouveau – ne s'applique pas en cas de changement de domicile à l'intérieur de la Suisse. Si le contribuable a rompu les liens avec son ancien domicile, il n'y est plus assujéti. L'ancien domicile doit néanmoins être considéré comme toujours déterminant lorsque la preuve que celui-ci a été déplacé ne peut être apportée. Pour constituer un nouveau domicile, la volonté de le déplacer n'est pas suffisante. Cette volonté doit se traduire par des actes concrets, c'est-à-dire que le contribuable doit avoir déplacé le centre de ses intérêts vitaux à cet endroit (arrêts TF 2C_794/2013 du 2 mai 2014 consid. 3.4; 2P.5/2007 du 22 février 2008 consid. 2.2.1; arrêt FI.2015.0101 du 29 février 2016 consid. 4). 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 (ATF 148 II 285 consid. 3.1.3). Selon la jurisprudence, il est toutefois possible d'imposer au contribuable dans les relations intercantionales la preuve de l'assujettissement qu'il prétend avoir dans un nouveau lieu pour autant que l'assujettissement admis par l'autorité fiscale apparaisse comme très probable pour la période fiscale litigieuse. Si la preuve du transfert de domicile n'est pas apportée, l'ancien domicile est supposé comme continuant d'exister (arrêt TF 2C_794/2013 précité consid. 3.4 et réf. citées). d) En l'occurrence, l'autorité intimée a retenu que les recourants, mariés, avaient leur domicile dans le Canton de Vaud depuis 2021. Elle a ainsi soutenu que les recourants résidaient majoritairement à Vevey, d'où le recourant partait pour se rendre à son lieu de travail, à Lausanne. Les liens qu'entretenaient les recourants ne différaient pas de ceux entretenus par des personnes séjournant dans leur résidence secondaire en fin de semaine. Les recourants soutiennent au contraire que leurs liens avec le Valais doivent être tenus pour prépondérants. e) On relèvera en premier lieu que les recourants avaient leur domicile dans le Canton de Vaud, avant qu'ils ne s'expatrient en Chine entre 2014 et 2018. Bien que les recourants se soient installés dans un premier temps en Valais, ils ont rapidement pris à bail, en août 2018, soit peu de temps après leur retour de l'étranger, un appartement à Vevey. Compte tenu de ses configurations, ce logement spacieux de 5,5 pièces, pour lequel ils s'acquittent d'un loyer de 3'900 fr., charges comprises, ne saurait être qualifié de simple pied-à-terre pour les besoins de la profession du recourant. Il n'est par ailleurs pas contesté que le recourant exerce une activité lucrative dépendante à Lausanne et qu'il résidait de ce fait régulièrement durant la semaine à Vevey pour se rendre à son lieu de travail, activité qu'il exerce à temps complet. Les quarante jours qu'il indique passer à l'étranger ne sauraient faire passer le rattachement du recourant avec ce lieu au second plan. Pour le surplus, si le recourant indique qu'il ne doit être présent à sa place de travail qu'à

raison de 40% de son taux, il n'établit pas qu'il a concrètement usé de cette possibilité dans les faits, la déclaration d'impôt du couple attestant plutôt du contraire. L'autorité intimée a par ailleurs pu établir que, même si elle n'a pas de nécessité professionnelle de se rendre à Vevey, la recourante y passe néanmoins un temps considérable, également le week-end, de sorte qu'il est peu vraisemblable qu'elle effectue durant la journée, comme elle le soutient, le déplacement entre Martigny et Vevey. C'est le lieu de préciser encore que, durant les périodes fiscales litigieuses, soit 2021 et 2022, la fille du recourant était scolarisée à proximité de Vevey, ce qui constitue un indice supplémentaire du rattachement étroit qu'entretiennent les recourants avec ce lieu. On relèvera à ce sujet que les recourants, bien qu'expressément interpellés à ce sujet, n'ont pas précisé d'où partait la fille du recourant pour se rendre dans son lieu de formation, se limitant à préciser qu'elle se sentait mieux à Martigny. Il convient par conséquent de retenir, à l'instar de l'autorité intimée, que le couple séjournait habituellement ensemble, avec la fille du recourant, la majeure partie de la semaine, voire certains week-ends à Vevey et qu'ils passaient une partie de leurs week-ends, les jours fériés et une partie de leurs vacances en Valais. Les recourants établissent certes l'existence de liens étroits avec le Valais, notamment la fréquentation d'un cercle d'amis importants. Ces liens ne sont toutefois pas considérablement plus intenses que ceux d'une personne qui passe ses fins de semaine et son temps libre dans sa résidence secondaire. Les autres pièces du dossier, en particulier les décomptes bancaires et les décomptes d'électricité, ne permettent pour le surplus pas de mettre en évidence une présence accrue des recourants dans le Canton du Valais par rapport au Canton de Vaud. S'agissant en effet de la répartition des dépenses, l'autorité intimée a pris en compte les éléments suivants, en s'appuyant sur les extraits de comptes produits: - En 2021: les décomptes bancaires font état, s'agissant de la recourante, de dépenses concédées dans le Canton de Vaud 170 jours, pour 95 dans le Canton du Valais, et s'agissant du recourant 71 jours dans le Canton de Vaud et 26 jours dans le Canton du Valais; - En 2022: les décomptes bancaires font état, s'agissant de la recourante, de dépenses concédées dans le Canton de Vaud 194 jours [tel que cela ressort du calendrier 2022, la décision attaquée du 15 mai 2023 et la réponse de l'ACI du 10 juillet 2023 reproduisant de manière incorrecte le chiffre de 134 jours], pour 73 dans le Canton du Valais, et s'agissant du recourant 90 jours dans le Canton de Vaud et 24 jours dans le Canton du Valais. Sur cet aspect, les recourants ne remettent pas en cause les observations de l'autorité intimée, qui a procédé à une répartition précise des diverses dépenses des recourants. Ils relèvent tout au plus que l'autorité intimée n'aurait, à tort, pas tenu compte des autres pièces produites, en particulier des frais d'électricité. S'il ressort effectivement des pièces produites par les recourants un montant plus important payé à Martigny, les périodes de facturation ne se recourent pas, puisque les paiements effectués en lien avec l'appartement de Vevey n'intègrent pas la dernière période de l'année. En outre, en l'absence de production, par les recourants, des factures y relatives, il est impossible de comparer objectivement ces deux montants. L'autorité intimée a par conséquent considéré à juste titre que cet élément n'était pas significatif et ne permettait en tout état de cause pas de renverser la présomption selon laquelle le domicile des recourants se trouve à Vevey. Les considérations subjectives des recourants sont enfin sans pertinence. Sans doute, la recourante a conservé des attaches profondes avec le canton du Valais. Cela étant, force est d'admettre que sa situation ne diffère à cet égard pas fondamentalement de celle du ressortissant d'un autre canton, voire même du travailleur immigré, venu prendre un emploi en un lieu déterminé, parfois loin de chez lui, et qui rentre dans son lieu d'origine le plus souvent possible pour y passer le plus clair de son temps libre. S'il est indéniable que les

liens affectifs, voire même familiaux, de ce contribuable sont demeurés en ce dernier lieu, ses intérêts vitaux sont, eux, passés au lieu de son travail (v. sur ce point, outre l'arrêt FI.2011.0007 déjà cité; arrêt FI 2000.0043 du 29 septembre 2000). Il importe peu également que l'autorité intimée n'ait pas revendiqué, pour des motifs sans doute de prescription du droit de taxer (cf. notamment ATF 139 I 64 consid. 3 p. 67ss), la possibilité de taxer les recourants entre 2018 et 2020. f) En définitive, il convient de retenir que les circonstances invoquées par les recourants ne sont pas de nature à renverser la présomption selon laquelle leur domicile fiscal principal était dans le canton de Vaud durant les périodes fiscales 2021 et 2022, d'où le recourant partait habituellement à son travail et où la recourante séjournait également majoritairement. C'est par conséquent à juste titre que l'autorité intimée a retenu que le logement de Vevey constituait le domicile principal du couple.

E. 3

Les recourants prétendent que l'autorité intimée a procédé à une appréciation erronée des faits, en retenant qu'ils étaient domiciliés dans le Canton de Vaud au cours des périodes fiscales 2021 et 2022. 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. 4

Au vu des considérants qui précèdent, le recours doit être rejeté et la décision attaquée confirmée. Un émolument de 2'000 fr. est mis à la charge des recourants, qui succombent (cf. art. 49 al. 1 LPA-VD; art. 1 et 2 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative, du 28 avril 2015 - TFJDA; BLV 173.36.5.1). Il n'y a pas lieu pour le reste d'allouer d'indemnité à titre de dépens (cf. art. 55 al. 1 LPA-VD).

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