

VD_OMNI FI.2024.0177 vom 27. Mai 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-05-27, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2024.0177

FR: VD_OMNI FI.2024.0177 du 27 mai 2025

IT: VD_OMNI FI.2024.0177 del 27 maggio 2025

Regeste

A. _____/Administration cantonale des impôts, Municipalité de H. _____, Municipalité de I. _____ | Recours contre une décision de l'ACI fixant le domicile fiscal principal du recourant pour la période 2022. Dès lors que le recourant déploie une activité dépendante avec des horaires irréguliers, c'est sans prêter le flanc à la critique que l'ACI a retenu pour vraisemblable que celui-ci rentrait à son appartement de 3,5 pièces situé le plus proche de son lieu de travail et où sa compagne avec laquelle il a eu un enfant a emménagé en 2021. A l'inverse, il est peu vraisemblable qu'il ait durablement habité auprès sa mère dans un appartement de seulement deux pièces. Rejet du recours.

Erwägungen

E. 1

Aux termes de l'art. 199 de la loi du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; BLV 642.11), le recours au Tribunal cantonal s'exerce conformément à la loi sur la procédure administrative. Le recourant est directement touché par la décision de l'ACI (art. 75 al. 1 let. a et 99 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA■VD; BLV 173.36]), contre laquelle il a recouru dans le délai (art. 95 et 99 LPA-VD). Le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (art. 79 al. 1 et 99 LPA-VD). Il y a donc lieu d'entrer en matière.

E. 2

Le litige porte uniquement sur la question de savoir si le recourant avait, pour la période fiscale 2022, son domicile fiscal à H. _____ ou à I. _____, qui sont toutes deux des communes vaudoises. Est ainsi seule contestée la question du rattachement principal du recourant. Au demeurant, seule la période fiscale 2022 est en cause, le recourant ayant admis un transfert de son domicile fiscal à H. _____ dès 2023. Par ailleurs, le litige ne porte pas sur la réclamation du recourant en lien avec sa taxation pour la période 2022, cette procédure ayant été suspendue jusqu'à droit connu sur la présente procédure de détermination du domicile fiscal. Dès lors, ses griefs et conclusions à ce propos, en particulier concernant son quotient familial, sont irrecevables dans le cadre du présent recours puisqu'ils excèdent l'objet de la contestation.

E. 3

Dans sa décision querrellée, l'autorité intimée a décidé de fixer le domicile fiscal principal du recourant pour la période de taxation 2022 en faveur de la Commune de H. _____. Pour arriver à cette conclusion, elle a relevé que le recourant avait conclu un contrat de bail le 5 septembre 2018 pour un appartement de 3,5 pièces à H. _____ et qu'il travaillait à J. _____ en tant que pilote de locomotive, depuis 1986, avec des horaires irréguliers et nocturnes. Elle a souligné que la distance entre le lieu de travail du recourant et son

appartement à H. _____ était de 22 km, soit environ 27 mn en voiture, alors que la distance entre ce même lieu de travail et son ancien domicile à I. _____ était de 70 km, soit environ 50 mn en voiture. Elle en a déduit, au vu des horaires de travail irréguliers du recourant, qu'il était vraisemblable qu'en 2022 déjà, il rentrait à H. _____ dans son appartement de 3,5 pièces à la fin de sa journée de travail, plutôt qu'à I. _____. Elle a également relevé que, à I. _____, il partageait un appartement de 2 pièces avec sa mère et qu'il était ainsi peu probable, pour cette raison également, qu'il rentrait jusqu'à I. _____ auprès de sa mère alors qu'il disposait d'un logement plus spacieux auprès de sa compagne. Elle a encore souligné que les documents bancaires produits par le recourant étaient inexploitable dès lors qu'ils ne concernaient que ses décomptes de carte de crédit mais pas les relevés de ses comptes bancaires. Le recourant, a rappelé que l'état de santé de sa mère ne lui permettait pas de vivre toute seule à domicile et imposait des soins, ainsi qu'une surveillance quotidienne et constante, raison pour laquelle il s'est occupé de son ménage, de ses repas, de ses courses, ainsi que de l'aider à s'habiller, en habitant à I. _____ auprès d'elle jusqu'en 2023. Il a précisé qu'il allait voir sa compagne à H. _____ uniquement lors de ses congés professionnels. En outre, il a indiqué que l'appartement de 3,5 pièces à H. _____ était tout d'abord destiné à sa compagne et à ses deux premiers enfants et qu'il avait eu l'intention d'y vivre également avec sa mère qui les aurait aidés financièrement. Cependant, dès lors que la demande de visa de sa compagne avait initialement été refusée, cet appartement serait resté inoccupé jusqu'en 2021. La naissance du fils du recourant et de sa compagne en 2023 aurait eu comme conséquence que cet appartement était devenu trop petit, raison pour laquelle il a ensuite logé sa mère dans un appartement en face de celui de sa compagne, afin de rester à proximité. S'agissant de ses décomptes de carte de crédit, le recourant a indiqué que cette dernière était directement liée à son compte bancaire, de sorte que les données seraient exactement les mêmes. a) Selon les art. 3 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 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). Il ressort de cette norme du droit harmonisé que le domicile fiscal comme le domicile civil est défini par la réunion d'un élément objectif (la résidence) et d'un élément subjectif (l'intention de s'établir). La définition du droit fiscal est néanmoins autonome (Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, L'imposition du revenu et de la fortune, 2^{ème} éd., 1998, p. 311). A la différence du droit civil, le droit fiscal attache davantage d'importance aux circonstances réelles, économiques et personnelles qu'aux indices formels ou juridiques (cf. Walter Ryser/ Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2002, pp. 31 s; Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 5^{ème} éd., 2021, § 6 n° 3 ss, pp. 63 ss). 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 (ATF du 31 mars 1965, in Archives 35, 254 consid. 2). De même, les annonces faites aux autorités de contrôle des habitants et le dépôt des papiers de légitimation ne sont pas déterminants, dans la mesure où ils ne constituent que des indices propres à déterminer le domicile fiscal (ATF 115 la 212, consid. 3; 108 la 252, consid. 5). Pour que l'on considère en effet le lieu de résidence d'un

contribuable comme son domicile fiscal, l'intéressé doit avoir l'intention de s'y fixer pour une certaine durée; la doctrine et la jurisprudence ajoutant que le domicile fiscal est l'endroit où se trouve le centre de ses intérêts vitaux (cf. Rivier, op. cit., p. 312; Archives de droit fiscal 41, p. 136 ss, not. 141; arrêts FI.1997.0010 du 28 décembre 1998; FI.1995.0063 du 26 novembre 1996). Puisque 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 des déclarations de la personne, il n'est pas possible de choisir librement un domicile fiscal (ATF 131 I 145 consid. 4.1). La seule volonté de la personne de résider en un lieu déterminé n'est ainsi pas décisive pour établir le domicile fiscal; selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, seules comptent les circonstances, reconnaissables pour les tiers, permettant de déduire son intention (cf. ATF 123 I 289; 113 Ia 465; 97 II 1). On doit retenir que, dans le doute, l'autorité fiscale doit rechercher quel est le lieu avec lequel le contribuable a les liens personnels et sociaux les plus étroits, c'est-à-dire où se situe le centre de gravité de ses attaches (Ryser/Rolli, op. cit., p. 32.). b) Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à la double imposition (cf. art. 127 al. 3 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 de la Confédération suisse [Cst.; RS 101]), 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 (cf. aussi, pour le domicile fiscal cantonal, art. 3 al. 2 LHID), 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; arrêt 2C_87/2019 du 17 juillet 2019 consid. 3.2.1). 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; arrêt 2C_994/2019 du 8 juin 2020 consid. 6.1). 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; arrêt 2C_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 4.2). 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, enfants, concubin [pour autant que la relation avec celui-ci soit, au vu de sa durée et de son intensité, assimilable au mariage, cf. arrêts 2C_73/2018 du 3 juin 2019 consid.

E. 3.2

et 2C_536/2014 du 6 février 2015 consid. 2.2]) 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 (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2; arrêt 2C_580/2017 du 18 mars 2018 consid. 4.2). Ces principes s'appliquent également au contribuable séparé ou veuf, ainsi qu'à celui qui n'a pas de conjoint ou de concubin, car la jurisprudence considère que les parents ainsi que les frères et sœurs d'une personne font partie de sa famille. Toutefois, les critères qui conduisent le Tribunal fédéral à désigner non pas le lieu où le

contribuable travaille, mais celui où réside sa famille doivent être appliqués de manière particulièrement stricte, dans la mesure où les liens avec les parents et la fratrie sont généralement plus distants que ceux entre époux ou concubins et avec les enfants (cf. arrêts 2C_994/2019 du 8 juin 2020 consid. 6.3 et 2C_1045/2016 du 3 août 2017 consid. 3.4; voir aussi ATF 125 I 54 consid. 2b/bb). En pareilles circonstances, la durée des rapports de travail et l'âge du contribuable ont une importance particulière. Le Tribunal fédéral considère ainsi que les relations du contribuable célibataire (et qui ne vit pas en concubinage) avec ses parents sont en général moins étroites, lorsque celui-ci a plus de trente ans et/ou qu'il réside sur son lieu de travail de manière ininterrompue depuis plus de cinq ans (arrêt 2C_994/2019 du 8 juin 2020 consid. 6.3 et les références citées). En présence d'un contribuable de plus de trente ans qui exerce une activité lucrative dépendante, on présume – indépendamment de la durée de son séjour sur son lieu de travail – qu'il a son domicile fiscal principal au lieu où il réside durant la semaine et à partir duquel il se rend à son travail. Cette présomption peut être renversée si le contribuable rentre régulièrement, au moins une fois par semaine, au lieu de résidence des membres de sa famille et qu'il parvient à démontrer qu'il entretient avec ceux-ci des liens particulièrement étroits et jouit dans ce même lieu d'autres relations personnelles et sociales (cf. arrêts 2C_994/2019 du 8 juin 2020 consid. 6.3; 2C_87/2019 du 17 juillet 2019 consid. 3.2.2; 2C_296/2018 du 6 juin 2018 consid. 2.2.3; 2C_1045/2016 du 3 août 2017 consid. 3.4; 2C_854/2013 du 12 février 2014 consid. 5.1). En revanche, selon le Tribunal fédéral, une relation de concubinage prime régulièrement sur les liens au lieu où vivent par exemple les parents, frères et sœurs (ATF 115 Ia 212 consid. 3; arrêts TF 2C_748/2008 du 19 mars 2009 consid. 3.1 et 3.4; 2C_769/2007 du 29 avril 2008 consid. 3.1). S'agissant de contribuables vivant en concubinage, il a cependant été retenu qu'en l'absence de logement commun, il n'y avait pas à accorder une importance particulière à la relation du couple dans la fixation du domicile fiscal (cf. ATF 125 I 54 consid. 3b, in: RDAF 1999 II 179; arrêts TF 2C_994/2019 du 8 juin 2020 consid. 7.1; 2C_1045/2016 du 3 août 2017 consid. 3.5). c) En l'espèce, la présente situation a ceci de particulier que le recourant invoque qu'il ne résidait, en 2022, ni à son lieu de travail (J. _____) où il n'avait d'ailleurs aucun logement, ni au lieu où se trouve sa compagne (H. _____), mais au lieu où résidait alors sa mère (I. _____), dont il s'occupait. Il y a donc lieu de déterminer le centre de ses intérêts personnels. Le recourant exerce une activité dépendante avec des horaires irréguliers. Il ressort des pièces au dossier que l'exercice de sa fonction implique une alternance journalière entre des tours de travail irrégulier et que la prise et la fin de service ont lieu régulièrement à des "heures extrêmes" auxquelles les transports publics ne sont pas desservis (cf. attestation du 19 décembre 2017 de l'employeur du recourant, ad dossier ACI). Dans ces conditions, c'est sans prêter le flanc à la critique que l'autorité intimée a retenu pour vraisemblable que le recourant rentrait depuis J. _____ à H. _____, plutôt que I. _____, après sa journée de travail. En effet, la distance séparant J. _____ de H. _____ est bien moindre (22 km) que celle séparant J. _____ de I. _____ (70 km). Il y a aussi lieu de souligner que, dans sa déclaration d'impôt 2022, le recourant a inscrit H. _____ comme lieu de travail, ce qui justifierait d'autant plus de retenir ce lieu comme lieu de résidence. Le recourant étant âgé de plus de trente ans et exerçant une activité lucrative dépendante, il y a dès lors lieu de présumer qu'il a son domicile fiscal principal à l'endroit le plus proche de son lieu de travail, soit en l'occurrence H. _____. A cela s'ajoute que la compagne du recourant a emménagé en 2021 dans l'appartement de 3,5 pièces qu'il louait lui-même à H. _____ depuis 2018. Le fait que celle-ci ait par la suite eu un enfant avec lui, tout

début 2023, constitue également un indice très fort que le centre de ses intérêts personnels se situait à cet endroit, dès lors que, comme le retient la jurisprudence du Tribunal fédéral susmentionnée, une relation de concubinage prime régulièrement sur les liens au lieu où vivent notamment les parents du contribuable. Le tribunal ne remet pas en doute le fait que la mère du recourant ait besoin d'une assistance. Cela étant, il apparaît peu vraisemblable que, pour ce faire, le recourant ait durablement habité avec cette dernière dans un appartement de seulement deux pièces et relativement éloigné de son lieu de travail, alors qu'il disposait d'un appartement plus grand et plus proche, dans lequel résidait par ailleurs sa compagne enceinte de lui. Il est manifeste que cette dernière avait également besoin de l'assistance de son compagnon pendant sa grossesse en 2022. Quoiqu'il en soit, même en admettant que le recourant se soit régulièrement occupé de sa mère, pour les tâches quotidiennes, son aide demeure limitée et ponctuelle, celle-ci vivant seule et sans l'aide de son fils la majorité du temps puisqu'il travaille à 100% et qu'il passe son temps libre avec sa compagne comme il l'indique. Il y a donc lieu de conclure que celle-ci est parvenue à se passer de son aide pendant ce temps (cf. dans ce sens arrêt TF 2C_854/2013 du 12 février 2014 consid. 5.3). Par ailleurs, le fait que le recourant indique qu'il allait retrouver sa compagne à H._____ les week-ends et lors de ses congés professionnels est également un indice fort que le centre de ses intérêts vitaux se situait à cet endroit. Sur ce point, la jurisprudence admet en effet que les personnes en concubinage sont en principe imposables au lieu de résidence de la famille, même lorsqu'elles ne rentrent auprès de celle-ci que pour les fins de semaine et durant leur temps libre. D'ailleurs, il est pertinent de souligner que le recourant a finalement loué un second appartement à H._____ pour y loger sa mère, juste en face de celui qu'il occupe avec sa compagne, ce qui confirme que le centre de ses intérêts personnels est bien à H._____ et non à I._____. Enfin, il faut souligner que les relevés de carte de crédit produits par le recourant ne contredisent pas cette conclusion et que ce dernier n'a au surplus produit aucune autre pièce concernant ses dépenses quotidiennes. c) Partant, au vu de tout ce qui précède, c'est à juste titre que l'ACI a fixé le domicile fiscal principal du recourant en faveur de la Commune de H._____ dès la période fiscale 2022, considérant qu'il avait des liens plus étroits avec la celle-ci qu'avec la Commune de I._____.

E. 4

Le recours doit ainsi être rejeté et la décision attaquée confirmée. Un émolument est mis à la charge du recourant, qui succombe. Il n'est pas alloué de dépens.

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