

# VD\_OMNI FI.2025.0029 vom 13. August 2025

VD Tribunal cantonal, 2025-08-13, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2025.0029](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2025.0029)

FR: VD\_OMNI FI.2025.0029 du 13 août 2025

IT: VD\_OMNI FI.2025.0029 del 13 agosto 2025

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Commune de \*\*\*\*\*, Commune de \*\*\*\*\*, Service cantonal des contributions du canton du Valais, Administration fédérale des contributions | Décision préjudicielle rendue par l'Administration cantonale des impôts en matière de fixation du for principal ICC et IFD d'une contribuable personne physique, alors que le domicile est contesté entre les cantons de Vaud et du Valais. Pour l'IFD, la jurisprudence a considéré que l'art. 108 LIFD attribuait la compétence de fixer le for uniquement à l'AFC et pas à l'administration cantonale de l'IFD (ATF 150 II 244). La cause est donc transmise à l'AFC. Pour l'ICC, compte tenu des circonstances particulières, le recours doit être admis, la décision annulée et la cause renvoyée devant l'ACI pour nouvelle décision. Cette solution permettra en outre à l'autorité intimée de coordonner les procédures relatives à l'impôt fédéral direct d'une part et aux impôts cantonaux et communaux d'autre part par des mesures appropriées (par exemple, la suspension de cause). Recours au TF pendant (9C\_508/2025).

## Erwägungen

### E. 1

Aux termes de l'art. 199 de la loi cantonale 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 recours ayant été interjeté dans la forme prescrite (art. 79 de la loi cantonale du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative [LPA-VD; BLV 173.36]) et le délai de trente jours (art. 95 LPA-VD), compte tenu de la transmission intervenue d'office par l'ACI et d'une notification de la décision attaquée le 7 janvier 2025 uniquement, il y a lieu d'entrer en matière.

### E. 2

Le litige a trait à la détermination du for fiscal principal de la recourante pour les périodes fiscales 2022, 2023 et 2024. L'autorité l'a attribué au canton de Vaud, respectivement à la commune de \*\*\*\*\*, alors que la recourante prétend ne pas y avoir été domiciliée à titre principal pendant les périodes précitées. La décision attaquée concerne tant l'IFD que l'ICC.

### E. 3

Impôt fédéral direct En vertu de l'art. 108 al. 1 LIFD, les autorités fiscales et judiciaires cantonales ne sont pas habilitées à déterminer le lieu de taxation pour l'impôt fédéral direct dans une décision de constatation dès lors que plusieurs cantons entrent en ligne de compte. Cette décision relève en effet de la compétence de l'AFC (cf. ATF 150 II 244 consid. 4.3; arrêt 2C\_806/2019 du 8 juin 2020, consid. 5.3). En l'espèce, deux cantons entrent manifestement en ligne de compte comme fors de domicile principal, Vaud et Valais, de sorte que l'autorité intimée ne disposait manifestement pas de la compétence susmentionnée

en matière d'impôt fédéral direct, ce qui conduit à la constatation de la nullité de la décision attaquée (cf. ATF 150 II 244 consid. 4.3 ; arrêt 2C\_806/2019 du 8 juin 2020 consid. 5.3). Contrairement à ce que semble soutenir l'autorité intimée dans sa réponse, sa compétence pour déterminer le for fiscal principal pour l'IFD ne dépend pas, selon la jurisprudence précitée, de savoir si l'autre canton concerné revendique aussi le domicile fiscal principal. Le Tribunal fédéral a en effet considéré que la nullité résulte déjà du fait que la décision soit rendue par une autorité cantonale, au lieu de l'AFC, si un autre canton entre en ligne de compte (" obschon andere Kantone als Veranlagungsorte infrage kommen ", ATF 150 II 244 consid. 4.3). La Haute cour a également indiqué qu'il ne s'agit pas tant de protéger le contribuable mais bien plus la souveraineté de tous les autres cantons niée par celui qui confirme sa propre compétence en matière d'imposition pour l'impôt fédéral direct. C'est d'ailleurs bien dans ce sens que la jurisprudence du Tribunal fédéral postérieure à l'ATF 150 II 244 a traité des causes qui lui étaient soumises (cf. dans ce sens l'arrêt TF 9C\_686/2023 du 28 avril 2025 consid. 3). Certes, le TF (notamment arrêt 9C\_447/2024 du 15 janvier 2025 consid. 5.2, mais également l'arrêt 9C\_434/2024 du 10 février 2025, cité par l'autorité intimée) a aussi – en tant que Cour suprême compétente également sur recours contre des arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral après une décision rendue par l'AFC – pu renoncer à renvoyer le dossier à l'AFC en confirmant en dernière instance à la fois le for en matière d'IFD et d'ICC. Ce faisant, le Tribunal fédéral a considéré qu'une transmission à l'AFC restait une vaine formalité. Le Tribunal cantonal vaudois n'est cependant pas dans la même situation que le Tribunal fédéral et ne saurait donc s'écarter de la jurisprudence claire évoquée ci-dessus. Au surplus, dans le cas d'espèce, lorsque l'autorité intimée a rendu sa décision de fixation de for, elle savait Bien que la recourante ne formule pas de requête claire visant à ce que l'AFC détermine le lieu de taxation conformément à l'art. 108 al. 2 LIFD, l'autorité intimée a admis en substance dans sa réponse que tel soit le cas. Il est donc justifié que le Tribunal renvoie la procédure à l'AFC à cette fin (art. 7 LPA-VD).

#### **E. 4**

Impôt cantonal et communal a) Le principe de la prohibition de la double imposition, déduit de l'art. 127 al. 3 1 ère phr. de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101), 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. 2.1, et les arrêts cités). A teneur de l'art. 3 LI, les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent dans le canton (al. 1); une personne a son domicile 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). Cette règle est conforme à celle de l'art. 3 al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), selon lequel le droit d'assujettir un contribuable de manière intégrale et exclusive appartient en principe au canton du domicile fiscal principal de celui-ci (cf. ATF 132 I 129 consid. 4.1, 131 I 145 consid. 4.1). Par ailleurs, à teneur de l'art. 9 de la loi vaudoise du 5 décembre 1956 sur les impôts

communaux (LICom; BLV 650.11), le contribuable est soumis à l'impôt communal dans la commune où il paie l'impôt cantonal, ce sous réserve de cas spéciaux prévus aux articles 10 à 14 LICom (immeubles, activité lucrative indépendante, séjour saisonnier). Ce for peut, vu l'art. 14 al. 6 LI, être fixé par l'ACI à la demande du contribuable, des municipalités ou des offices d'impôt de district intéressés; cette décision peut faire l'objet d'un recours, conformément à l'art. 92 al. 1 LPA-VD. Ainsi, lorsqu'une personne conteste son assujettissement à l'impôt dans le canton, ce dernier doit, en règle générale, prendre une décision préjudicielle sur ce point avant de poursuivre la procédure de taxation (arrêt du Tribunal fédéral 2P.212/2002 du 19 mai 2003, consid. 1.2). b) En l'espèce, seules restent litigieuses les périodes fiscales 2022 et 2023. En effet, s'agissant de la période fiscale 2024, l'autorité intimée a indiqué dans sa réponse que, compte tenu des éléments de faits mentionnés dans le recours, en particulier l'annonce de départ de la commune de \*\*\*\*\* de la recourante au 15 octobre 2024, qu'elle n'a pas prise en considération dans la décision attaquée, datée du 19 novembre 2024, soit à un moment où l'autorité n'avait pas connaissance de ce départ, elle concluait à l'admission du recours pour la période fiscale 2024 et au renvoi de la cause pour un complément d'instruction. La question de la domiciliation de la recourante pour cette période fiscale semble en outre aussi selon l'appréciation de l'autorité fiscale valaisanne nécessiter une instruction complémentaire (cf. déterminations du 17 juin 2025). On rappellera que dans le domaine de l'impôt fédéral direct, le principe de l'unité du lieu d'imposition et de perception des impôts exige qu'une personne physique soit imposée en un seul lieu, à savoir dans le canton où elle a son domicile fiscal (art. 105 al. 1 LIFD; ATF 137 I 273 consid. 3.3.1; arrêt 2C\_806/2019 du 8 juin 2020 consid. 5.4). Cependant, compte tenu de la nécessité d'une harmonisation verticale des impôts (art. 128 et 129 Cst. féd.), les notions de domicile fiscal prévues par le droit cantonal (art. 3 al. 2 LHID) et par le droit fédéral (art. 3 al. 2 LIFD) doivent être définies selon des critères analogues. Par conséquent, la confirmation d'un assujettissement illimité, en vertu du domicile fiscal dans un canton, a en règle générale un effet préjudiciel également sur le lieu d'imposition pour l'impôt fédéral direct (arrêts TF 2C\_753/2020 du 23 décembre 2021, consid. 1.2.1; 2C\_806/2019 du 8 juin 2020, consid. 5.4). Compte tenu du fait que le recours doit de toute façon être admis en lien avec la période fiscale 2024 et du fait que le for fiscal pour les périodes fiscales 2022 et 2023 qui sera défini par l'AFC pour l'IFD (cf. supra consid. 3) aura un effet préjudiciel aussi sur le domicile fiscal de la recourante pour l'ICC, il apparaît comme plus conforme à l'économie de procédure de ne pas suspendre la présente cause devant le tribunal, mais d'annuler la décision attaquée aussi en tant qu'elle concerne les périodes fiscale 2022 et 2023 et de renvoyer la cause à l'autorité intimée. Cette solution permettra en outre à l'autorité intimée de coordonner les procédures relatives à l'impôt fédéral direct d'une part et aux impôts cantonaux et communaux d'autre part par des mesures appropriées (par exemple, la suspension de cause).

## **E. 5**

Les considérants qui précèdent conduisent à l'admission du recours et à l'annulation de la décision attaquée, à la fois en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct qu'en lien avec les impôts cantonal et communal. En tant qu'elle a trait à l'IFD, la cause est transmise à l'Administration fédérale des contributions pour détermination du for fiscal IFD conformément à l'art. 108 al. 2 LIFD. En tant qu'elle a trait à l'ICC, la cause est renvoyée à l'autorité intimée, à charge pour elle de procéder conformément au considérant qui précède. Le sort du recours commande de statuer sans frais, ni allocation de dépens, la recourante obtenant gain de cause sans l'assistance d'un mandataire professionnel.

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