

GE_GERICHTE ATA/693/2014 vom 2. September 2014

GE Cour de justice, 2014-09-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_693_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/693/2014 du 2 septembre 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/693/2014 del 2 settembre 2014

Regeste

Résumé: Détermination du domicile fiscal d'une personne ayant une maison en France voisine et un appartement à Genève. Le faisceau d'éléments indique un domicile fiscal à Genève jusqu'à la résiliation du bail de l'appartement sis à Genève. Par la suite, le domicile est en France.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10). 2)

Les conventions internationales en matière de double imposition ne contiennent que des règles visant à limiter les pouvoirs d'imposition des États mais ne fondent pas l'imposition elle-même (ATF 117 Ib 358 consid. 3 in fine et les références citées). Par conséquent, il convient d'abord de s'assurer de l'existence d'un droit (interne) d'imposition, puis, le cas échéant, de vérifier que ce droit d'imposition n'est pas limité par une disposition conventionnelle visant à restreindre ou éliminer une éventuelle double imposition internationale (arrêts du Tribunal fédéral 2C_627/2011 du 7 mars 2011 consid. 3 ; 2C_436/2011 du

E. 13

décembre 2011 consid. 2.1 ; ATA/790/2013 du 3 décembre 2013 consid. 9 ; Xavier OBERSON, Précis de droit fiscal international, 4^{ème} éd., 2014, p. 49 n. 138 et 139). 3)

Dans le cas d'espèce, il faut en premier lieu vérifier si le recourant remplit les conditions d'assujettissement illimité au droit fiscal suisse pour les années fiscales litigieuses. 4) a. En droit fédéral, d'après l'art. 3 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse. Une personne a son domicile en Suisse 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 (art. 3 al. 2 LIFD). L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité (art. 6 al. 1 LIFD).

b. Même si la LIFD et la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) connaissent une définition du domicile (art. 3 LIFD et 3 LHID) qui n'est plus, à l'instar des anciennes lois fiscales, calquée sur la définition du droit civil, la notion de domicile fiscal reste néanmoins très proche de celle du droit civil (ATF 131 V 59 consid. 5.7 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.475/2003 du 26 juillet 2004 ; Xavier OBERSON, op. cit., pp. 52-53 n. 152 et 153 ; Walter RYSER / Bernard ROLLI, Précis de droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2002, p. 31 ; Jean-Marc RIVIER, Droit

fiscal suisse, 2ème éd., 1998, p. 311 note 2b). Ainsi, le domicile fiscal correspond en principe au domicile civil, c'est-à-dire le lieu où la personne réside avec l'intention de s'établir (art. 23 al. 1 CCS), ou le lieu où se situe le centre de ses intérêts personnels et professionnels (ATF 134 V 236 consid. 2.1 p. 239 ; 131 V 59 consid. 5.7 p. 64 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_918/2011 du 12 avril 2012

- 13/18 - A/2173/2009 consid. 3.1 ; ATA/593/2006 du 14 novembre 2006 consid. 6b). Il n'est pas nécessaire à cet égard qu'elle ait l'intention d'y demeurer pour toujours ou pour une durée indéterminée. Il suffit qu'elle veuille faire d'un endroit déterminé le centre de ses relations personnelles et économiques et qu'elle lui confère ainsi une certaine stabilité. Le lieu où une personne a déposé ses papiers ou exerce ses droits politiques n'a pas de portée déterminante (ATF 132 I 29 consid. 4.1 ; 131 I 145 consid. 4.2). Ces circonstances extérieures peuvent toutefois constituer des indices à l'appui du domicile fiscal lorsqu'ils sont confirmés par ailleurs par le comportement de la personne (ATA/272/2003 du 6 mai 2003 consid. 4b). Pour déterminer le domicile fiscal d'une personne qui alterne les séjours à deux endroits différents, notamment lorsque le lieu où elle exerce son activité ne coïncide pas avec le lieu où elle réside, il faut examiner avec lequel de ces endroits ses relations sont les plus étroites (ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 36 ; 131 I 145 consid. 4.1 p. 149). Le centre des intérêts vitaux se détermine d'après l'ensemble des événements objectifs extérieurs permettant de reconnaître ces intérêts, et non simplement d'après les souhaits exprimés par la personne concernée (ATF 123 I 289 consid. 2 p. 294 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_918/2011 du 12 avril 2012 consid. 3.2 ; 2C_472/2010 du 18 janvier 2011 ; ATA/790/2013 précité consid 10b ; ATA/747/2011 du 6 décembre 2011 consid. 6).

c. Le domicile fiscal des contribuables exerçant une activité lucrative dépendante se trouve en principe à leur lieu de travail, soit au lieu où ils exercent quotidiennement leur activité lucrative, pour une longue durée ou pour un temps indéterminé, en vue de subvenir à leurs besoins (ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 36 ; 131 I 145 consid. 4.2 p. 150 ; ATA/747/2011 précité consid. 6).

Selon une jurisprudence constante, il est fait exception à cette règle pour les contribuables mariés qui reviennent régulièrement en fin de semaine auprès de leur famille. Les liens créés par les rapports personnels et familiaux sont alors tenus pour plus forts que ceux tissés au lieu de travail ; pour cette raison, ces personnes sont imposables au lieu de résidence de la famille (ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 36). 5)

C'est aux autorités fiscales qu'il appartient d'instruire d'office les éléments de fait constitutifs d'un domicile fiscal (art. 123 al. 1 LIFD) ; les autorités fiscales ne sont aucunement liées par les décisions prises par d'autres autorités (décisions en matière d'exercice des droits politiques, cachet de la Chancellerie du canton et contrôle des habitants etc.), qui ont tout au plus valeur d'indices. S'il leur incombe bien de prouver l'existence d'un tel domicile, le contribuable a néanmoins un devoir de collaboration et doit, en particulier, fournir des renseignements circonstanciés au sujet des éléments propres à fonder son assujettissement (art. 124 ss LIFD) ; dans le cadre de ce devoir de collaboration, il est tenu de rendre vraisemblable l'existence d'étroites relations avec l'État où il se dit

- 14/18 - A/2173/2009 domicilié (arrêts du Tribunal fédéral 2C_627/2011 précité consid. 4.2 ; 2A.475/2003 du 26 juillet 2004 consid. 2.3 ; 2P.145/1998 du 29 septembre 1999 in Praxis 2000 7 p. 29). 6)

En l'espèce, l'AFC-GE a apporté, dans son écriture du 30 juillet 2010, un ensemble d'éléments qui montre que, de 2000 à 2008, en tout cas, le recourant était domicilié à Genève.

En premier lieu, il a travaillé, et continue de le faire, dans le canton. Ensuite de 2000 au 31 janvier 2009 (résiliation au 30 novembre 2008), il a loué, à son nom, différents appartements à la rue _____ et à la rue _____. De son propre chef, il a d'ailleurs désigné Genève comme son lieu d'habitation dans une procédure de 2005 et, à deux reprises, devant deux autorités différentes, en 2008.

Il a demandé à l'OAIE, dès 2001, que son adresse postale d'envoi soit Genève. Par la suite, de façon continue, il s'y est fait envoyer le courrier de différentes administrations.

Ces éléments dépassent les simples indications formelles car le recourant lui-même a désigné Genève comme son domicile. Certes, il a invoqué des raisons particulières pour communiquer une adresse en Suisse. Cependant, même si les procédures devant chaque autorité sont distinctes, il n'est pas possible d'ignorer les déclarations répétées du recourant. Ainsi, l'AFC-GE apporte un faisceau de preuve allant dans le sens d'un domicile à Genève. Il appartient au recourant de démontrer qu'il a un centre de vie à l'extérieur du canton. 7)

Pour démontrer qu'il est domicilié à Viuz-en-Sallaz, en France, le recourant amène plusieurs éléments tels que le témoignage d'un voisin et de sa femme de ménage. Comme énoncé par le voisin, son témoignage est sujet à caution, notamment quant à la fréquence des présences de M. A_____ dans sa maison. S'agissant de la femme de ménage, elle ne peut pas attester de l'intensité de la présence, d'autant moins en venant une fois par mois.

Pour l'exercice du droit de visite vis-à-vis de sa fille, il s'exerce certainement en grande partie dans sa maison en France, mais au maximum 121 jours, en y incluant toutes les vacances. Cela ne suffit pas à en faire son domicile au sens de la loi.

Les attestations de clients croates démontrent uniquement que M. A_____ n'occupait pas l'appartement désigné pendant un petit nombre de jours.

Le kilométrage des deux voitures, AUDI A4 et Nissan Primera, sont à même d'inclure les trajets de Viuz-en-Sallaz vers Genève et retour. Il faut néanmoins noter que ces voitures sont enregistrées au nom de E_____. Or, l'entreprise a eu des collaborateurs depuis le début des années 2000, comme le recourant le précise dans le recours du 15 février 2008 contre une décision de

- 15/18 - A/2173/2009 l'OAIE. Une voiture de fonction a pu être utilisée par d'autres collaborateurs de E_____.

Les factures d'électricité montrent une consommation d'électricité plus importante dans la maison située en France que dans les appartements genevois. Si elles constituent un indice de séjour régulier à Viuz-en-Sallaz, elles ne sont pas une preuve irréfutable. Le recourant reconnaît que sa maison est une « ferme rénovée ». L'antigel électrique est à même de consommer une quantité importante d'électricité dans une maison de ce type. D'ailleurs, la consommation d'électricité est largement supérieure au mois de février selon les relevés 2000 à 2008 d'Électricité de France, ce qui soutient cette hypothèse.

Le recourant fournit également des extraits de son compte de chèque dans une banque française pour les années 2000 à 2007. Une analyse de ces pièces pour l'année 2000 indique une cinquantaine d'achats ou retraits effectués dans l'année, ce qui fait une moyenne d'un

peu plus de quatre par mois. Ce chiffre n'est, en soi, pas très élevé. Sur cette cinquantaine d'achats et retraits effectués en France, plus de 80 % le sont entre le vendredi et le dimanche. Cela tend à montrer une présence régulière dans sa maison en France le week-end, mais ne le prouve pas pour la semaine. Il faut tenir compte du fait que les achats importants se font généralement le week-end mais, même avec cette précision, les pièces apportées ne sont pas concluantes. Rien ne laisse penser que la situation est différente pour les années suivantes. Les tickets de caisse et factures pour 2010 montrent, eux, un peu plus d'achats en France la semaine.

Le recourant ne démontre pas une activité dans la vie locale de Viuz-en-Sallaz, en dehors de la maison dont il est propriétaire, avant 2011, et le développement de sa société maraîchère.

La chambre administrative relèvera finalement que le recourant n'a pas fourni de documents attestant qu'il est résident en France selon les autorités fiscales françaises. Cette absence de preuve formelle n'est pas déterminante en soi mais, à l'inverse, ne permet pas d'emporter la conviction en faveur d'un domicile en France. 8)

L'ensemble des éléments démontre que le recourant était domicilié à Genève de 2000 jusqu'au 30 novembre 2008, jour annoncé pour la résiliation du bail de son dernier appartement loué à Genève. Contrairement à ce que soutient le recourant, ses déclarations répétées devant les différentes autorités pendant presque huit ans ont, dans leur ensemble, un poids important. Les indices contraires ne renversent pas cette présomption. En revanche, à partir de la résiliation du bail, et, en tous les cas, à sa fin, au 31 janvier 2009, les éléments en faveur de la domiciliation du recourant en Suisse se réduisent. En l'absence de logement à Genève, son centre de vie s'est déplacé en France, dans sa maison de Viuz-en-Sallaz.

- 16/18 - A/2173/2009 9)

Ainsi, le recourant était imposable pour les périodes 2000 à 2008 sur la base d'un assujettissement illimité à Genève, tant pour l'ICC que l'IFD. Ce n'est plus le cas à partir de l'année fiscale 2009, où il est domicilié légalement en France. 10) Selon l'article 4B du Code général des impôts français, en vigueur depuis le 1er juillet 1979 (ci-après : CGI), le domicile fiscal est fixé sur la base de trois critères alternatifs. Le premier se subdivise lui-même en deux, puisqu'il vise le foyer d'une part, et le lieu du séjour principal d'autre part. Le deuxième est tiré de l'exercice en France d'une activité professionnelle. Quant au troisième, il renvoie au centre des intérêts économiques, qui est celui où l'intéressé a effectué ses principaux investissements et d'où il administre ses biens. Il suffit qu'un seul des trois critères soit rempli pour qu'une personne soit considérée comme ayant son domicile fiscal en France.

Le Conseil d'État français a eu l'occasion de préciser que la notion de foyer s'entendait du lieu où le contribuable habitait normalement et avait le centre de ses intérêts familiaux. Le lieu de séjour principal du contribuable ne pouvait déterminer son domicile fiscal que dans l'hypothèse où celui-ci ne disposait pas d'un foyer (arrêt du Conseil d'État français Larcher, du 3 novembre 1995, cité dans l'analyse de jurisprudence de 1991 à 1999, fiscalité 1995, à l'adresse http://www.conseil-etat.fr/veu-rispa/index_ju_aj9511.shtml ; ATA/472/2004 du 25 mai 2004 consid. 5). 11) En l'espèce, de 2000 à 2008, selon les arguments développés ci-dessus, le recourant avait son foyer en Suisse. Il travaille en Suisse et a ses intérêts économiques, avec deux entreprises, à Genève. La situation change au moment où il ne

dispose plus de logement stable en Suisse. La signification en droit français du développement d'une activité économique en France dès 2011 peut dès lors rester ouverte.

Ainsi, selon le droit français, M. A_____ était domicilié en Suisse de 2000 à 2008 et en France dès l'année fiscale 2009. 12) Si on avait dû retenir que, de 2000 à 2008, le recourant séjournait de façon habituelle à la fois en France et en Suisse ou que la désignation d'un centre de vie unique n'aurait pas été rendu possible, la solution aurait été la même. En effet, dans ce cas, la nationalité du contribuable est déterminante (art. 4 al. 2 let. b et c de la Convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscale (avec prot. add.) (CDI-F - RS 0.672.934.91). En l'espèce, M. A_____ est de nationalité suisse. Il aurait donc été considéré assujéti dans ce pays.

- 17/18 - A/2173/2009 13) Au vu de ce qui précède, le recours sera partiellement admis. Le recourant était soumis à un assujéttissement illimité à Genève pour l'ICC et l'IFD de 2000 à 2008. A partir de 2009, il ne l'est plus, étant domicilié en France. 14) Vu l'issue du litige et le fait que M. A_____ succombe sur la majeure partie du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à sa charge (art. 87 al. 1 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 500.- sera allouée à M. A_____ à la charge de l'État de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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