

# **GE\_GERICHTE ATA/790/2013 vom 3. Dezember 2013**

GE Cour de justice, 2013-12-03, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_ATA\\_790\\_2013](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_790_2013)

FR: GE\_GERICHTE ATA/790/2013 du 3 décembre 2013

IT: GE\_GERICHTE ATA/790/2013 del 3 dicembre 2013

## **Regeste**

Résumé: Définition de l'objet du litige. Double imposition entre la France et la Suisse entre 1995 et 1997. Les contribuables n'ont jamais contesté leur domicile fiscal à Genève jusqu'au moment où un arrêt français de mars 2008 confirme leur imposition en France, suite à l'ouverture d'une enquête pénale française à l'encontre de la société, dans laquelle le contribuable occupait une fonction dirigeante. Au regard du droit suisse, les contribuables ont leur centre d'intérêts à Genève et sont assujettis de manière illimitée aux impôts suisses sur le revenu et la fortune. Ils ont également, en application de l'art. 4 ch. 2 let. a CDI-F, le centre des intérêts vitaux à Genève. Domicile fiscal et imposition à Genève confirmés.

## **Erwägungen**

### **E. 20**

septembre 2013 ; ATA/133/2012 du 13 mars 2012 et les références citées).

- 16/26 - A/1286/2008

L'objet du présent litige se limite, en conséquence, au rappel d'impôt IFD 1998, aux rappels d'impôts ICC 1993 à 1998 ainsi qu'à l'amende relative à l'IFD 1998. 5)

Avant d'examiner les griefs des recourants, il convient de relever que, comme l'a correctement examiné le TAPI, le rappel d'impôt IFD 1998 n'est actuellement pas prescrit en application des art. 152 al. 1 et 3 LIFD. 6)

En ce qui concerne l'amende relative à l'IFD 1998, les recourants se limitent à relever que, dans sa partie en droit, le TAPI admet raisonnable une quotité fixée à 1/10, alors que, dans la partie en fait du jugement, le TAPI indique que cette quotité est de 1/3. Ils ne développent aucune autre argumentation contestant l'amende IFD 1998. Ils ne contestent en particulier pas son principe et n'indiquent pas en quoi une quotité de 1/3 serait infondée par rapport à une quotité de 1/10 au regard des circonstances du cas particulier et de la situation personnelle des contribuables.

En l'espèce, en confirmant l'amende relative à l'IFD 1998, le TAPI commet, de toute évidence, une erreur de plume dans sa partie en droit en indiquant une quotité de 1/10, alors que, dans sa partie en fait, il relève la différence de quotité entre l'amende ICC fixée à 1/10 et celle de l'amende IFD fixée à 1/3. Comme le soulignent les recourants eux-mêmes, cette même erreur figure dans la motivation du bordereau amende IFD joint à la décision sur réclamation du 13 mars 2008. En effet, ce dernier fait référence, dans sa motivation, à une réduction de la quotité à 1/10 sur la base de l'art. 341 aLCP, alors que le même bordereau vise à infliger une amende portant sur l'IFD, qu'il se fonde sur l'art. 175 LIFD et qu'il accompagne la décision sur réclamation relative à l'IFD du 13 mars 2008. Cette dernière mentionne clairement que l'AFC-GE maintient la quotité de l'amende IFD, dont le montant

est calculé sur les taxations rectifiées. L'ensemble de ces éléments explique l'erreur de plume commise malencontreusement par le TAPI dans sa partie en droit. De plus, selon l'art. 175 al. 2 LIFD, l'amende est fixée en règle générale au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant ; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée. La quotité de 1/3 est ainsi la quotité minimale prévue par la loi. Ayant résolu l'apparente contradiction du jugement du TAPI sur la quotité de l'amende IFD 1998, relevée par les intéressés dans leur recours, la chambre de céans ne discerne aucun autre argument remettant en cause le bien-fondé de l'amende IFD 1998. Celle-ci doit en conséquence être confirmée. 7)

S'agissant de la prescription relative des rappels d'impôts ICC 1993 à 1998, les recourants estiment que ni l'AFC-GE ni le TAPI n'ont établi que la prescription relative avait été interrompue ou suspendue. En revanche, ils ne contestent, à juste titre, pas le fait que ces rappels d'impôts ne sont pas atteints par la prescription absolue, inexistante dans l'ancien droit. De plus, comme le mentionne à bon droit

- 17/26 - A/1286/2008 le TAPI, le délai de quinze ans instauré par la LPFisc ne peut commencer à courir qu'à partir de l'entrée en vigueur de cette loi, soit le 1er janvier 2002. Il n'est donc pas échoué en l'espèce.

La prescription de la créance fiscale pour les années 1993 et 1994 est régie par l'art. 369 aLCP, lequel stipule que les créances de l'Etat et des communes pour la perception des impôts se prescrivent dans un délai de cinq ans dès le jour où le bordereau de perception a été adressé au contribuable. Ce délai peut être interrompu par toute mesure de l'autorité tendant à la taxation, cette dernière faisant repartir un nouveau délai de prescription de même durée. L'interruption de la prescription s'apprécie au regard des art. 129 et suivants du Code des obligations du 20 mars 1911 (CO - RS 220 ; ATA/445/2010 du 29 juin 2010 consid. 4a ; ATA/267/2008 du 27 mai 2008 consid. 8c ; ATA/547/2001 du 28 août 2001 consid. 3c et 7).

Pour les périodes fiscales 1995 à 1998, l'art. 369 aLCP, modifié le

### **E. 23**

septembre 1994 et entré en vigueur le 1er janvier 1995, prévoit que les créances de l'Etat et des communes pour la perception des impôts se prescrivent par cinq ans dès le jour de l'entrée en force de la décision de taxation.

La notion d'acte interruptif de la prescription fiscale s'interprète largement. Conformément à la jurisprudence, tous les actes de l'autorité qui sont portés à la connaissance du contribuable dans le processus tendant à déterminer la créance ont pour effet d'interrompre la prescription, même s'ils ne continuent pas concrètement la procédure de taxation. Il en va ainsi non seulement des actes de perception de l'impôt proprement dit, mais aussi de l'ensemble des autres actes officiels, à l'image de simples lettres ou d'injonctions s'inscrivant dans le suivi de la taxation. La communication de l'autorité de taxation indiquant à un contribuable que sa réclamation était transmise à l'autorité compétente a par exemple été considérée par le Tribunal fédéral comme un acte interruptif de prescription. Prenant place dans le processus de recouvrement de la créance fiscale, ce type de mesure porte à la connaissance du contribuable la volonté des autorités de poursuivre les démarches visant à recouvrer la créance fiscale (Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_555/2008 du 5 novembre 2008 consid. 3.2 ; 2P.1/2007 du

## **E. 24**

mai 2007 consid. 4.4 et les autres références citées ; ATA/445/2010 précité consid. 4c).

En l'occurrence, la prescription relative des créances ICC pour les années 1995 à 1998 n'est pas problématique eu égard à l'art. 369 aLCP en vigueur dès le 1er janvier 1995, dans la mesure où les bordereaux envoyés les 6 décembre 2000 (pour l'année 1995), 29 novembre 2001 (pour l'année 1996), 26 novembre 2002 (pour l'année 1997) et 25 juillet 2003 (pour l'année 1998) ne sont toujours pas entrés en force compte tenu de la procédure de réclamation et de la présente procédure. Partant, le délai de prescription de cinq ans n'a pas encore commencé à courir.

- 18/26 - A/1286/2008

Quant à la prescription relative pour les années fiscales 1993 et 1994, il ressort du dossier que les bordereaux y relatifs ont été envoyés aux recourants les 8 décembre 1998 (pour l'année 1993) et 18 décembre 1999 (pour l'année 1994). La prescription a été interrompue par les réclamations des recourants pour ces deux années les 6 janvier 1999 (pour l'année 1993) et 29 décembre 1999 (pour l'année 1994), ce qui a fait repartir pour ces deux périodes un nouveau délai de cinq ans dès les deux dates précitées. Le dernier courrier de l'AFC-GE demandant aux recourants des renseignements s'inscrivant dans le suivi de la taxation 1993 et 1994 date quant à lui du 21 mars 2000, ce qui a fait repartir un nouveau délai de cinq ans dès cette date. Depuis cette date et à teneur du dossier, aucun acte de l'AFC-GE n'a été effectué concernant ces deux années jusqu'à la décision sur réclamation - nouvel acte interruptif de la prescription - laquelle est intervenue le 13 mars 2008, soit plus de sept ans après le dernier acte interruptif de la prescription. Les autres bordereaux des 6 décembre 2000 (pour l'année 1995),

## **E. 29**

novembre 2001 (pour l'année 1996), 26 novembre 2002 (pour l'année 1997), 25 juillet 2003 (pour l'année 1998) ainsi que les réclamations respectives ne peuvent être retenus comme étant des actes d'interruption de la prescription relative pour les années 1993 et 1994 compte tenu des principes de l'étanchéité des exercices et de la périodicité de l'impôt.

Partant, force est de constater que la prescription relative de cinq ans prévue à l'art. 369 aLCP dans sa version antérieure au 1er janvier 1995 est acquise pour les années ICC 1993 et 1994.

Le grief sera partiellement admis. En conséquence, il convient d'annuler le jugement du TAPI en ce qu'il concerne le rappel d'impôt ICC 1993 et 1994, d'annuler la décision sur réclamation du 13 mars 2008 pour le rappel d'impôt ICC 1993 et 1994, ainsi que les bordereaux des 8 décembre 1998 et 13 décembre 1999. Les rappels d'impôts ICC 1995 à 1998 seront quant à eux confirmés, étant précisé que les montants pour les rappels d'impôts ICC 1997 et 1998 sont ceux modifiés par la décision sur réclamation du 13 mars 2008. 8)

Quant à la question du domicile fiscal et a fortiori de l'assujettissement des recourants aux impôts suisses, elle ne peut porter, au vu de l'objet du présent litige, que sur le rappel d'impôt IFD 1998 et l'amende y relative ainsi que sur les rappels d'impôts ICC 1995 à 1998. Or, cette question a été réglée de manière définitive dans les premiers bordereaux d'impôts. Ceux-ci n'ont à l'époque pas été contestés et sont donc entrés en force. Ces décisions en force ne peuvent pas être remises en cause dans le cadre du présent recours contre les rappels d'impôts et les amendes, sous réserve de faits ou moyens de preuve

nouveaux. En effet, l'objet des rappels d'impôts ne vise qu'à corriger le montant des impôts dus suite à la découverte d'éléments imposables qui n'ont pas été déclarés. Quant aux amendes, elles ont pour but de réprimer la soustraction d'impôts imputée aux contribuables. Ni le rappel d'impôt IFD 1998, ni l'amende y relative, ni les rappels d'impôts

- 19/26 - A/1286/2008 ICC 1993 à 1998, objet du présent litige, ne remettent en cause le principe de l'imposition des recourants à Genève.

Toutefois, le 17 mars 2008, le TA-Paris a jugé que le domicile fiscal du contribuable se situait en France pendant les années 1995 à 1997, sans tenir compte de l'appréciation de l'administration suisse sur le lieu de résidence fiscale de l'intéressé. Le TA-Paris a jugé dans le même sens en novembre 2009 concernant les années 2000 et 2001. En février 2010, les contribuables ont invoqué la double imposition avec la France tant auprès de l'AFC-GE que de la CCRA, et ont demandé l'annulation des décisions, objet du présent litige. Par conséquent, dans le cadre de la présente cause, la double imposition constitue un fait nouveau susceptible de remettre en cause l'imposition des recourants à Genève pour les années 1995 à 1997 exclusivement. Le réexamen de la question du domicile fiscal et a fortiori de l'assujettissement illimité aux impôts suisses ne concerne, dans la présente affaire, que les rappels d'impôts ICC 1995 à 1997. S'agissant de l'année fiscale 1998, elle ne fait pas l'objet d'une double imposition. Par conséquent, le grief des recourants remettant en cause l'existence d'un domicile fiscal à Genève pendant cette année, doit être déclaré irrecevable, au motif qu'il est tardif. En l'absence de fait nouveau, le rappel d'impôt IFD 1998, l'amende y relative et le rappel d'impôt ICC 1998 ne peuvent être remis en cause et doivent en conséquence être confirmés, étant précisé que les montants pertinents sont ceux modifiés par les décisions sur réclamations du 13 mars 2008.

En conclusion, seuls les rappels d'impôts ICC 1995 à 1997 peuvent être remis en cause en raison de la double imposition avec la France résultant de l'arrêt du TA-Paris du 17 mars 2008. Il y a donc lieu de trancher le conflit d'assujettissement fiscal auquel sont confrontés les recourants pour les années 1995 à 1997. 9)

En présence d'un état de fait relevant de la double imposition internationale, il convient d'établir en premier lieu si le droit interne prévoit une imposition (X. OBERSON, op. cit., p. 43 n. 120). Ce n'est que lorsqu'il est établi qu'un impôt est dû en application du droit interne qu'il convient de se demander, dans un second temps, si cet impôt est limité par une convention de double imposition (P. LOCHER, op. cit., p. 95). Une convention de double imposition ne peut ainsi ni créer ni élargir une imposition mais seulement restreindre une imposition prévue par le droit national (ATF 117 Ib 358 consid. 3 in fine ; Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_436/2011 du 13 décembre 2011 consid. 2.1 ; 2A.421/2000 du 11 mai 2001 consid. 3c).

Les conventions internationales en matière de double imposition ne contiennent que des règles visant à limiter les pouvoirs d'imposition des Etats 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

- 20/26 - A/1286/2008 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 précité consid. 3 ; 2C\_436/2011 précité consid. 2.1 ; X. OBERSON, op. cit., p. 43 n. 119 et 120). 10) En premier lieu, il faut

vérifier si les recourants réalisent les conditions d'assujettissement illimité au droit fiscal suisse pour les périodes fiscales litigieuses.

a. En droit interne fédéral, d'après l'art. 3 al. 1 LIFD, 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). Une personne séjourne en Suisse au regard du droit fiscal lorsque, sans interruption notable, elle y réside pendant trente jours au moins et y exerce une activité lucrative ou qu'elle y réside pendant nonante jours au moins sans y exercer d'activité lucrative (art. 3 al. 3 let. a et b LIFD). L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité (art. 6 al. 1 LIFD).

Au niveau interne genevois, selon l'art. 2 ch. 1 let. a aLCP, les personnes physiques domiciliées dans le canton de Genève sont astreintes au paiement des impôts sur le revenu et la fortune. Y sont également soumises les personnes physiques qui, sans être domiciliées dans le canton, y résident plus de trois mois par an (art. 2 ch. 1 let. b aLCP). L'article 3 de la même loi précise que le domicile est déterminé par les art. 23 à 26 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 (CCS - RS 210).

b. Même si la LIFD et la LHID 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 ; W. RYSER / B. ROLLI, Précis de droit fiscal suisse, 4ème éd., 2002, p. 31 ; J.-M. 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 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

- 21/26 - A/1286/2008 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). 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/747/2011 du 6 décembre 2011 consid. 6 ; ATA/623/2011 du 4 octobre 2011 consid. 6).

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'Etat où il se dit 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).

En l'espèce, les recourants sont venus à Genève au moment de la mutation du contribuable au sein d'une société basée dans cette ville. Ils ont alors entrepris toutes les démarches administratives pour y transférer leur domicile (annonce aux autorités fiscales françaises, à l'OCP ainsi qu'aux autorités consulaires françaises situées à Genève, règlement de l'impôt français dû au moment de leur départ, obtention du « quitus fiscal »). Ils ont également obtenu de l'OCP le permis d'établissement en décembre 1996. L'ensemble de ces démarches coïncident avec leurs déclarations et leur comportement jusqu'à l'intervention des autorités fiscales françaises visant à les imposer en France. La concordance entre l'engagement du contribuable dans la société basée à Genève, les démarches précitées et les déclarations étayées des recourants tant devant les autorités françaises (cf. réponse de l'administration fiscale française du 17 décembre 1999) que les autorités suisses (cf. en particulier la lettre des contribuables du 19 mai 2009 à l'AFC-CH) conduit à admettre l'existence de leur centre d'intérêts à Genève. Les déclarations des recourants se fondent sur des éléments de faits concrets, tels que les factures d'énergie, de télécommunications et d'entretien de l'appartement genevois. De plus, le contribuable travaillait pour une société basée à Genève, son épouse n'avait pas d'activité professionnelle et les parties n'allèguent pas avoir fait des allers-retours quotidiens entre Genève et Paris.

- 22/26 - A/1286/2008

Les recourants ont changé de version des faits en avril 2008, dans le cadre de leur recours auprès des anciennes commissions de recours en matière d'IFD respectivement d'ICC, suite à l'arrêt du TA-Paris du 17 mars 2008 confirmant leur imposition en France pour les années 1995 à 1997. Or, cette décision constitue une nouvelle lecture juridique de faits passés par les autorités françaises, mais ne change pas la réalité des faits susmentionnés, ce d'autant plus que l'arrêt français ne discute pas la question d'un domicile éventuel en Suisse.

Par conséquent, le grief des contribuables doit être écarté et le jugement du TAPI confirmé. Les recourants étaient donc domiciliés à Genève entre 1995 et 1998 et assujettis de manière illimitée aux impôts suisses sur le revenu et la fortune pendant ces années. 11) Les recourants invoquent l'existence d'une imposition française sur leurs revenus et leur fortune pour les années 1995 à 1997 et par voie de conséquence une double imposition entre la France et la Suisse. Il convient donc de résoudre le présent conflit positif d'assujettissements illimités en application des règles de conflit contenues dans la CDI-F.

a. Aux termes de l'art. 4 ch. 2 CDI-F, lorsque, selon la disposition du paragraphe 1, une personne physique est considérée comme résident de chacun des Etats contractants, le cas est résolu d'après les règles suivantes :

a) cette personne est considérée comme résident de l'Etat contractant où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent, cette expression désignant le centre des intérêts vitaux,

c'est-à-dire le lieu avec lequel les relations personnelles sont les plus étroites ;

b) si l'Etat contractant où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats contractants, elle est considérée comme résident de l'Etat contractant où elle séjourne de façon habituelle ;

c) si cette personne séjourne de façon habituelle dans chacun des Etats contractants ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme résident de l'Etat contractant dont elle possède la nationalité ;

d) si cette personne possède la nationalité de chacun des Etats contractants ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des Etats contractants tranchent la question d'un commun accord.

b. La notion de foyer d'habitation permanent recouvre en principe toute forme d'habitation, maison ou appartement, propriété de l'intéressé ou pris en location, chambre meublée, présentant un caractère de permanence, ce qui implique qu'elle ait été aménagée et réservée à l'usage du contribuable de manière durable (Arrêts du Tribunal fédéral 2C\_627/2011 précité consid. 6.2 ; 2P.63/2004 du 3 mars 2005

- 23/26 - A/1286/2008 consid. 6.1 in RtiD 2005 II 572). En sont exclus les locaux qui ne servent qu'à des besoins de convalescence, de cure, d'études ou de sport. L'intéressé doit avoir le logement à sa disposition en tout temps, d'une manière continue et non pas occasionnellement pour effectuer un séjour qui, compte tenu des raisons qui le motivent, est de courte durée comme le sont les voyages d'agrément ou d'affaires, d'études ou les stages dans une école (X. OBERSON, op. cit., p. 93 n. 296 ; J.-M. RIVIER, op. cit., p. 581 et les références citées). Toutefois, à la différence des autres conventions de double imposition conclues par la Suisse, l'art. 4 ch. 2 let. a CDI-F contient une définition spéciale qui assimile la notion de foyer d'habitation permanent à celle de centre des intérêts vitaux (X. OBERSON, op. cit., p. 93 n. 297 ; J.-M. RIVIER, op. cit., p. 581).

Pour définir le centre des intérêts vitaux, on prend en considération les relations familiales et sociales de l'intéressé, ses occupations, ses activités politiques, culturelles ou autres; le siège de ses affaires ou le lieu d'où il administre ses biens sont en revanche des critères que la convention de double imposition avec la France a volontairement écartés. Il convient donc d'examiner l'ensemble des circonstances en attachant une importance particulière au comportement personnel du contribuable (Arrêt du Tribunal fédéral 2C\_627/2011 précité consid. 6.2 ; ATA/472/2004 du 25 mai 2004 consid. 6 ; J.-M. RIVIER, op. cit., p. 581).

En l'espèce, il convient d'abord de signaler que l'application de la CDI-F ne concerne que les années 1995 à 1997, dans la mesure où les contribuables n'ont pas été soumis à un assujettissement illimité en France pour l'année 1998. Au vu des éléments du dossier, le centre des intérêts vitaux au regard de la CDI-F se trouvait aussi à Genève pour les raisons développées ci-dessus. Les recourants n'apportent aucun élément remettant en cause l'existence des faits susmentionnés. Le changement des autorités françaises dans l'appréciation juridique de la situation fiscale des recourants ne modifie pas la réalité des faits sur lesquels se fondent les autorités suisses pour établir le centre de leurs intérêts et a fortiori leur domicile fiscal en Suisse. En effet, l'arrêt du TA-Paris du 17 mars 2008 reconnaît l'existence d'un foyer d'habitation permanent du contribuable en France au seul motif que lui et son épouse disposent d'un appartement à Paris, où vit cette dernière. A

teneur de l'arrêt français, le contribuable n'établit ni n'allègue avoir disposé d'un foyer d'habitation permanent en Suisse. De plus, la juridiction française rejette l'appréciation de l'administration suisse sur la résidence fiscale du contribuable au profit de celle de l'administration française sans autre explication. L'arrêt du TA-Paris constate l'existence d'une imposition fiscale en France, sans cependant discuter ni remettre en cause les éléments de faits ayant permis aux autorités suisses d'établir le centre d'intérêts des recourants à Genève. Le fait que la recourante vive à Paris, comme cela est évoqué dans l'arrêt français, n'y est pas étayé. Quant à la réponse de l'administration fiscale française du 17 décembre 1999, elle ne peut être retenue comme pièce probante. Les faits, constitutifs du - 24/26 - A/1286/2008 domicile fiscal français au regard de l'autorité française, étaient à l'époque contestés par les recourants eux-mêmes.

Par conséquent, au vu des éléments du dossier, le centre d'intérêts des contribuables se trouvait à Genève entre 1995 et 1997. Ils doivent dès lors, en application de l'art. 4 ch. 2 let. a CDI-F, être considérés comme résidents suisses et assujettis aux impôts suisses.

S'agissant du raisonnement des recourants tendant à une application « en cascade » de l'art. 4 ch. 2 CDI-F et aboutissant à une application de la lettre d de cette disposition, il ne peut être suivi. En effet, contrairement à l'avis des recourants et comme cela a été exposé ci-dessus, le centre d'intérêts des contribuables se trouve à Genève entre 1995 et 1997 conformément à la lettre a de l'art. 4 ch. 2 CDI-F. Il n'y a par conséquent pas lieu d'appliquer les lettres b à d de cette même disposition. Le TAPI renvoie, à juste titre, les contribuables à la procédure prévue à l'art. 27 CDI-F.

Par ailleurs, les recourants ont déjà fait appel à cette procédure en juillet 2001 et en mai 2009. Ils avaient alors démontré de manière détaillée et en s'appuyant sur des éléments objectifs et concrets, étayés par pièces, que leur centre de vie et leur domicile se situaient à Genève depuis leur arrivée dans cette ville en 1991. Ils s'étaient basés notamment sur une série de factures relatives à l'entretien de leur appartement genevois, à la fourniture d'énergie et de télécommunications, sur la qualité et le loyer mensuel élevé de leur appartement genevois, sur d'importants travaux de rénovations qui y avaient été entrepris, sur le raccordement à une centrale de réception d'alarme dudit appartement, sur leur couverture obligatoire à l'assurance-maladie et accident suisse, sur le fait de se faire soigner à Genève, d'être membre de certaines institutions genevoises et de percevoir la retraite à Genève ainsi que sur une déclaration écrite de l'assistante du contribuable attestant de la présence de ce dernier dans cette ville, en sus des formalités effectuées auprès des autorités suisses et françaises annonçant le départ de France pour Genève. L'argument des recourants, selon lequel le TAPI se fonde uniquement sur leur volonté pour déterminer leur lieu de domicile, tombe ainsi à faux.

Le grief des recourants doit donc être écarté et le jugement du TAPI confirmé en ce qu'il concerne le domicile suisse et l'assujettissement illimité aux impôts suisses des contribuables en application de l'art. 4 ch. 2 let. a CDI-F. 12) Au vu de ce qui précède, le recours sera partiellement admis. Le jugement du TAPI sera annulé en tant qu'il confirme le rappel d'impôt ICC 1993 et 1994. La décision sur réclamation du 13 mars 2008 en tant qu'elle confirme le rappel d'impôt ICC 1993 et 1994 sera également annulée, de même que les bordereaux des 8 décembre 1998 et 13 décembre 1999. Le jugement querellé sera confirmé pour le surplus.

- 25/26 - A/1286/2008

Un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement, qui succombent dans une large mesure (art. 87 al. 1 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 500.- sera en revanche allouée aux recourants, pris conjointement et solidairement, à la charge de l'Etat de Genève (art. 87 al. 2 LPA). \* \* \* \* \*

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