

GE_GERICHTE ATA/858/2014 vom 4. November 2014

GE Cour de justice, 2014-11-04, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_858_2014

FR: GE_GERICHTE ATA/858/2014 du 4 novembre 2014

IT: GE_GERICHTE ATA/858/2014 del 4 novembre 2014

Regeste

Résumé: L'autorité intimée a apporté un faisceau de preuves allant dans le sens d'un domicile à Genève, de sorte qu'il revenait au recourant de démontrer qu'il avait un centre de vie à l'extérieur de la Suisse. Or, il n'a fourni aucun élément permettant de retenir que le centre de ses intérêts vitaux se trouvait au Maroc. Il était donc domicilié à Genève de 2007 à 2009 et était assujéti de manière illimitée en Suisse. La CDI-M confirme ce résultat. Confirmation de son assujettissement illimité à l'IFD et à l'ICC 2007 à 2009. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 12

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

Le recourant sollicite l'audition de deux témoins.

a. Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé d'offrir des preuves pertinentes, de prendre connaissance du dossier, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 135 I 279 consid. 2.3 p. 282 ; 132 II 485 consid. 3.2 p. 494 ; 127 I 54 consid. 2b p. 56 ; arrêts du Tribunal fédéral 2D_5/2012 du 19 avril 2012 consid. 2.3 ; 2C_552/2011 du 15 mars 2012 consid. 3.1).

b. Le droit de faire administrer des preuves n'empêche cependant pas le juge de renoncer à l'administration de certaines preuves offertes et de procéder à une appréciation anticipée de ces dernières, en particulier s'il acquiert la certitude que celles-ci ne l'amèneront pas à modifier son opinion ou si le fait à établir résulte déjà des constatations ressortant du dossier (ATF 136 I 229 consid. 5.2 p. 236 ; 134 I 140 consid. 5.3 p. 148 ; 131 I 153 consid. 3 p. 158 ; ATA/586/2013 du 3 septembre 2013 consid. 5b).

- 20/28 - A/1995/2011

c. En l'espèce, la chambre administrative dispose d'un dossier complet lui permettant de trancher le litige et de se prononcer sur les griefs soulevés en toute connaissance de cause.

Il ne sera dès lors pas donné suite à la requête du recourant. 3)

Le recours porte sur la conformité au droit de la décision de l'AFC-GE prononçant l'assujettissement illimité du recourant à l'IFD et à l'ICC pour les années fiscales 2007 à 2009. 4)

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 p. 366 et les références citées ; ATA/693/2014 du 2 septembre 2014 consid. 2). Par conséquent, il faut d'abord s'assurer de l'existence d'un droit interne d'imposition, puis, le cas échéant, 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_436/2011 du

E. 13

décembre 2011 consid. 2.1 ; 2C_627/2011 du 7 mars 2011 consid. 3 ; ATA/693/2014 précité consid. 2 ; ATA/790/2013 du 3 décembre 2013 consid. 9 ; Xavier OBERSON, Précis de droit fiscal international, 4ème éd., 2014, p. 49 n. 138 et 139). 5)

Il convient dès lors de déterminer en premier lieu si le recourant remplit les conditions d'assujettissement illimité du droit fiscal suisse pour les années fiscales litigieuses.

a. 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 (art. 3 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11). Une personne a son domicile fiscal en Suisse 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 elle y réside pendant nonante jours au moins sans y exercer d'activité lucrative (art. 3 al. 3 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 p. 64 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.475/2003 du

- 21/28 - A/1995/2011 26 juillet 2004 consid. 2.2 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 52 ss n. 152 et 153 ; Walter RYSER/Bernard ROLLI, Précis de droit fiscal suisse, 4ème éd., 2002, p. 31 ; Jean-Marc RIVIER, Droit fiscal suisse, 2ème éd., 1998, note 2b p. 311).

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 du code civil suisse du 10 décembre 1907 - CC - RS 210), 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 fait qu'une personne a déposé ses papiers ou exerce ses droits politiques dans un autre lieu n'a pas de portée déterminante (ATF 132 I 29 consid. 4.1 p. 36 ; 131 I 145 consid. 4.2 p. 150). 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 ou en fonction de ses déclarations (ATF 123 I 289 consid. 2 p. 294 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_918/2011 du 12 avril 2012 consid. 3.2 ; ATA/790/2013 précité consid. 10b ; ATA/747/2011 du 6 décembre 2011 consid. 6). Ainsi, ce qui importe n'est pas la volonté intime de la personne, mais les circonstances reconnaissables par des tiers. Dans cette mesure, il n'est pas possible de choisir librement un domicile fiscal (ATF 132 I 29 consid. 4.1 p. 36 ; 125 I 54 consid. 2a p. 56 ; 123 I 289 consid. 2b p. 294 ; arrêt du Tribunal fédéral 2P.99/2006 du 31 août 2006 consid. 6.1). 6)

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 (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4 ; 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4.3). En ce qui concerne le domicile, cela implique qu'il appartient à l'autorité d'apporter les éléments de fait nécessaires pour établir le domicile fiscal déterminant pour l'assujettissement (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 2C_627/2011 du 7 mars 2012 consid. 4.2). Quand des indices

- 22/28 - A/1995/2011 clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits avancés par celle-ci (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 2C_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3). La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 2A.374/2006 du 30 octobre 2006 consid. 4). Savoir si un fait est ou non prouvé relève des faits, alors que la répartition du fardeau de la preuve est une question de droit (ATF 130 III 321 consid. 5 p. 327 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_111/2012 précité consid. 4.4 ; 5A.118/2012 du 20 avril 2012 consid. 3.2). 7)

En faisant officiellement enregistrer leur partenariat, les partenaires s'engagent à mener une vie de couple et à assumer l'un envers l'autre les droits et les devoirs découlant du partenariat enregistré (art. 1 al. 2 de la loi sur le partenariat enregistré du 18 juin 2004 - Lpart - RS 211.231). 8)

En l'espèce, l'AFC-GE a apporté un ensemble d'éléments démontrant que, de 2007 à 2009, le recourant était domicilié à Genève.

Elle a ainsi relevé plusieurs éléments dans ses décisions du 2 décembre 2011. En premier lieu, le recourant était régulièrement présent à Genève et effectuait des voyages depuis le territoire suisse. Il avait ensuite payé son assurance-maladie en Suisse durant les trois années litigieuses. Il y avait par ailleurs plus d'appels téléphoniques depuis Genève vers l'étranger que d'appels déviés. Il était en outre propriétaire de biens immobiliers à Genève, ayant acheté, dans le cadre de son réseau de connaissances à Genève, des studios ou des appartements de deux pièces situés dans un même immeuble. Il avait relié des appartements pour agrandir son logement et utilisait certains appartements pour héberger ses amis. M. I_____, résident genevois, avait emménagé chez lui en 2009. Il entretenait finalement des

liens étroits avec l'économie genevoise. Il était titulaire d'une société en raison individuelle dont la masse salariale était d'environ CHF 1'000'000, avait obtenu un cautionnement simple de l'État de Genève pour un prêt hypothécaire dès l'année 2007 et la location de ses immeubles lui avait rapporté environ CHF 1'000'000.- durant les années 2007 à 2009.

Au cours de la procédure, l'autorité intimée a en outre constaté que le recourant avait inscrit au RC être domicilié en Suisse et qu'il recevait de la correspondance à son adresse suisse, à la rue F_____.

Le cumul de ces éléments permet de retenir que l'AFC-GE a apporté un faisceau de preuves allant dans le sens d'un domicile à Genève. Il revenait dès lors au recourant de démontrer avoir un centre de vie à l'extérieur de la Suisse. 9)

Le recourant a exposé divers éléments afin de prouver être domicilié au Maroc et a fourni des explications concernant sa présence en Suisse.

- 23/28 - A/1995/2011

Il a ainsi produit des tableaux récapitulant le nombre de jours passés au Maroc - soit deux cent treize jours en 2007, cent trente-cinq jours en 2008 et cent vingt-six jours en 2009 - établis sur la base de ses billets d'avion retrouvés, des tampons lisibles figurant sur son passeport et des relevés - toutefois non complets - du programme Safari Flyer. Il a par ailleurs versé à la procédure des photographies de sa villa avec piscine au Maroc, la liste de ses employés de maison, des copies de son permis de conduire marocain, de son certificat de nationalité et d'immatriculation de l'ambassade suisse au Maroc, de son certificat d'immatriculation marocain et de son certificat d'assurance automobile, ainsi que des extraits de compte marocain. Toutefois, si ces documents démontrent une présence du recourant au Maroc, ils n'établissent pas que le recourant y ait établi le centre de ses intérêts vitaux.

Le recourant a par ailleurs produit un article de sa main remontant à 1994 publié dans un journal de Marrakech ainsi qu'une attestation vraisemblablement datée de 1990 indiquant qu'il œuvrait comme conseiller technique les O_____ de Marrakech. Ces documents, qui dénotent l'existence d'une certaine activité du recourant au Maroc, remontent toutefois à plus de dix ans avant les périodes fiscales litigieuses. Il a également versé à la procédure un document destiné à démontrer son implication dans la société P_____ et ses liens avec la famille royale, lequel est cependant en grande partie illisible et date apparemment également de plus d'une décennie. Le recourant a finalement produit les statuts d'une société qu'il a cofondée en 1996. Il ne démontre en revanche à nouveau pas avoir encore été actif dans le cadre de cette société durant les années fiscales 2007 à 2009. En outre, l'allégation de l'exercice d'une telle activité au Maroc va à l'encontre des déclarations du contribuable lui-même, qui a indiqué ne jamais avoir exercé d'activité en tant que telle au Maroc, ayant simplement un bureau pour gérer ses affaires genevoises depuis ce pays. De plus, comme relevé par l'autorité intimée, plusieurs documents produits par le recourant le désignent comme dépourvu de profession, n'exerçant pas d'activité lucrative au Maroc ou comme étant à la retraite.

Dans le but d'établir l'absence de centre de ses intérêts vitaux en Suisse, le recourant a en outre fourni des explications quant à ses liens avec Genève. Selon ses déclarations, il n'y viendrait que ponctuellement en raison de son entreprise individuelle - autrement gérée par M. J_____ - et la promotion immobilière du chemin D_____, qui justifieraient également

l'existence de sa ligne téléphonique, déviée en son absence. L'appartement de quatre pièces du sixième étage du _____, rue F_____ créé après acquisition du duplex en 2003 serait un « anti-foyer », ne faisant que l'abriter lors de ses séjours à Genève. Les appartements de la rue F_____ ne seraient que des opportunités d'investissement. Le recourant a également contesté la pertinence de la présence de M. I_____ à Genève pour déterminer le centre de ses intérêts vitaux, le partenariat n'ayant été conclu qu'en 2010, mais a tout de même exposé la nature

- 24/28 - A/1995/2011 de leur relation. Après avoir affirmé que sa relation avec M. I_____ avait évolué courant 2008, ayant vécu depuis lors en concubinage, essentiellement au Maroc, jusqu'à leur partenariat, il a expliqué qu'ils avaient conclu le partenariat pour simplifier certaines démarches administratives et à des fins d'expectatives successorales, sans vivre en ménage commun. Ultérieurement, il a exposé avoir proposé le partenariat par besoin de s'attacher à la seule personne susceptible de l'accompagner dans le temps sur un plan personnel et de l'aider dans ses affaires.

Les explications du recourant ne sont pas convaincantes, ses propres actes ou déclarations tendant à contredire ces affirmations. En effet, considérant son appartement de deux pièces comme mal conçu en raison du balcon donnant sur la chambre et non le salon, il a transformé ce dernier en appartement de quatre pièces, par séparation du duplex acquis en 2003, agrandissant et améliorant son appartement genevois, ce qui donne à penser que, plutôt qu'un « anti-foyer », il s'agit d'un véritable espace de vie. Par ailleurs, les explications fournies concernant sa relation avec M. I_____ ne sont pas uniformes voire apparaissent contradictoires. Les circonstances objectives ressortant du dossier démontrent que le recourant entretient une relation personnelle avec M. I_____ depuis de nombreuses années, laquelle a été formalisée postérieurement aux années fiscales en cause par un partenariat enregistré à Genève, et que M. I_____ réside à Genève dans un appartement appartenant au recourant depuis 2009, voire 2008, selon les déclarations du recourant. Il semble dès lors peu vraisemblable que le partenariat n'ait été enregistré que pour des questions successorales, et non pour formaliser leur relation, comme le prévoit d'ailleurs la Lpart, et que les partenaires ne mènent aucune vie commune ou en mène une au Maroc.

Au vu de ce qui précède, le recourant n'a fourni aucun élément permettant de retenir que le centre de ses intérêts vitaux se trouveraient au Maroc. Il ressort au contraire du dossier qu'il exerce ses activités professionnelles à Genève et y mène tout au moins une partie essentielle de sa vie privée, soit sa relation avec son partenaire enregistré.

L'ensemble des éléments démontre par conséquent que le recourant était domicilié à Genève durant les périodes fiscales 2007 à 2009, de sorte qu'il était imposable en Suisse pour ces périodes sur la base d'un assujettissement illimité à Genève.

À cet égard, la chambre administrative constatera qu'il importe peu que l'AFC-GE n'ait pas remis en cause l'assujettissement limité durant les années fiscales précédentes. Il ne ressort en effet pas du dossier qu'elle se soit engagée à considérer le recourant comme domicilié au Maroc pour les années fiscales 2007 à 2009. La chambre administrative relèvera également que l'I_____, qui ne portait pas sur la question de l'assujettissement du recourant et, au demeurant, concernait des années fiscales antérieures, n'est pas pertinent dans la présente cause.

- 25/28 - A/1995/2011 10) a. La Convention entre le Conseil fédéral suisse et le Gouvernement du Royaume du Maroc en vue d'éviter les doubles impositions en matière

d'impôts sur le revenu conclue le 31 mars 1993 (CDI-M - RS 0.672.954.91) s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou des deux États contractants (art. 1 CDI-M).

Est résident d'un État contractant toute personne qui, en vertu de la législation de cet État, est assujettie à l'impôt dans cet État, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue. Toutefois, cette expression ne comprend pas les personnes qui ne sont assujetties à l'impôt dans cet État que pour les revenus de sources situées dans cet État (art. 4 ch. 1 CDI-M)

b. Lorsqu'une personne physique est un résident des deux États contractants, elle est considérée comme un résident de l'État où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent. Si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États, elle est considérée comme un résident de l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux). Si l'État 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 États, elle est considérée comme un résident de l'État où elle séjourne de façon habituelle. Si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux États ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident de l'État dont elle possède la nationalité. Si cette personne possède la nationalité des deux États ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des États contractants tranchent la question d'un commun accord (art. 4 ch. 2 CDI-M).

c. Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un État contractant ou par les deux États contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la CDI-M, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces États, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'État contractant dont elle est un résident (art. 24 ch. 1 CDI-M). L'autorité compétente s'efforce, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre État contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention (art. 24 ch. 2 CDI-M). 11) En l'espèce, le recourant n'a pas produit de pièces confirmant expressément son assujettissement illimité aux impôts au Maroc. Il ressort toutefois du courrier du chef de la division de la coopération internationale de la direction générale des impôts du Maroc que cet État a demandé l'ouverture d'une procédure amiable avec la Suisse, ayant retenu que le recourant disposait d'un foyer d'habitation

- 26/28 - A/1995/2011 permanent sur son territoire et y séjournait plus de cent quatre-vingt-trois jours par an, et considère donc le recourant comme assujetti à ses impôts.

En présence d'une résidence et d'un foyer d'habitation permanent dans les deux États, le recourant doit être assujetti, pour les années fiscales 2007 à 2009, dans l'État avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits, soit où se trouve le centre des intérêts vitaux. Or, conformément à l'analyse précédemment effectuée, le centre des intérêts vitaux du recourant se trouve en Suisse.

Au vu de ce qui précède, l'AFC-GE a à bon droit prononcé l'assujettissement illimité du recourant en Suisse et donc pour l'IFD. 12) Il convient à présent d'examiner l'assujettissement du recourant au regard de l'ICC.

a. Les cinq anciennes lois sur l'imposition des personnes physiques ont été abrogée avec l'entrée en vigueur, le 1er janvier 2010, de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08 ; art. 69 al. 1 LIPP). La LIPP s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la LIPP (art. 72 al. 1 LIPP).

Le recourant contestant son assujettissement illimité à l'ICC pour les périodes fiscales 2007 à 2009, l'ancien droit est applicable, en particulier la loi sur l'imposition des personnes physiques - objet de l'impôt - assujettissement à l'impôt du 22 septembre 2000 (aLIPP-I), entrée en vigueur le 1er janvier 2011 (art. 17 al. 1 aLIPP-1).

b. Les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement personnel lorsqu'elles sont domiciliées ou séjournent dans le canton (art. 2 al. 1 aLIPP-1). Une personne a son domicile dans le canton 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. 2 al. 2 aLIPP-1). Une personne séjourne dans le canton lorsque, sans interruption notable, elle y réside pendant trente jours au moins en exerçant une activité lucrative ou elle y réside pendant nonante jours au moins sans exercer d'activité lucrative (art. 2 al. 3 aLIPP-1). L'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité (art. 5 al. 1 aLIPP-1).

c. Vu l'identité des contenus des art. 3 LIFD et 2 LIPP-1, la notion de domicile fiscal est la même en droit fédéral et en droit cantonal. Or, comme vu précédemment, le recourant a son domicile fiscal en Suisse du fait que le centre de ses intérêts vitaux se trouvent à Genève, de sorte qu'il est assujetti dans ce canton de manière illimitée pour l'ICC.

- 27/28 - A/1995/2011 13) Dans ces circonstances, les décisions de l'AFC-GE sont conformes au droit et le recours de l'intéressé contre le jugement du TAPI sera rejeté. 14) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'500.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

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