

## GE\_GERICHTE A/3683/2016 vom 8. Mai 2018

GE Cour de justice, 2018-05-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_3683\\_2016](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3683_2016)

FR: GE\_GERICHTE A/3683/2016 du 8 mai 2018

IT: GE\_GERICHTE A/3683/2016 del 8 maggio 2018

### Regeste

IMPÔT ; DOUBLE IMPOSITION ; DOUBLE IMPOSITION INTERCANTONALE ; DOMICILE FISCAL(DOUBLE IMPOSITION) ; LIEU DE TRAVAIL(DOUBLE IMPOSITION) ; POSITION DIRIGEANTE(DOUBLE IMPOSITION) ; INDICE | Rejet du recours d'un contribuable célibataire assujetti à l'impôt à Genève, où il exerce une activité lucrative dépendante durant la semaine et loue un appartement, démontrant l'attachement de l'intéressé à ce canton, et non à celui de Zoug où il indique se rendre en fin de semaine. | Cst.127.al3; LIFD.3.al2; LHID.3.al3; LIPP.2.al2

### Erwägungen

#### E. 4

ème section dans la cause Monsieur A\_\_\_\_\_ représenté par Lambelet et Associés SA, mandataire contre ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE et ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS \_\_\_\_\_ Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 15 mai 2017 ( JTAPI/517/2017 ) EN FAIT 1) Monsieur A\_\_\_\_\_, né le \_\_\_\_\_ 1958, divorcé et sans enfant, était, selon le registre de l'office cantonal de la population et des migrations (ci-après : OCPM), domicilié à la rue B\_\_\_\_\_ à Genève du 1 er mars 2003 au 30 novembre 2013, date à laquelle il a annoncé son départ pour C\_\_\_\_\_, dans le canton de Zoug. 2) Le 17 décembre 2015, M. A\_\_\_\_\_ a transmis à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) la formule de déclaration fiscale 2014 « contribuables domiciliés hors canton », indiquant avoir perçu un revenu à Genève provenant de son activité dépendante pour le compte de la banque D\_\_\_\_\_ SA (ci-après : la banque). Il indiquait également l'exercice d'une activité indépendante à la rue B\_\_\_\_\_ à l'enseigne « E\_\_\_\_\_ » et « F\_\_\_\_\_ » consistant au développement et à la commercialisation de produits suisses. Dans la rubrique observations, il expliquait s'être établi à l'adresse G\_\_\_\_\_, à C\_\_\_\_\_, restant assujetti à l'impôt dans le canton de Genève en raison de l'activité lucrative indépendante qu'il y exerçait à temps partiel. 3) Le 9 mars 2016, l'AFC-GE a invité M. A\_\_\_\_\_ à lui retourner, complétée, la formule « déclaration en vue de déterminer votre assujettissement à l'impôt » (ci-après : la formule) ainsi qu'à produire diverses pièces complémentaires. 4) a. Le 30 mai 2016, M. A\_\_\_\_\_ a expliqué à l'AFC-GE que, pour des raisons commerciales, il n'avait pas déplacé son activité indépendante à Zoug, louant un dépôt dans le canton de Berne pour le stockage de ses produits. b. Il a joint à son courrier : - la formule complétée, indiquant que l'appartement de quatre pièces de la rue B\_\_\_\_\_ sis à Genève (ci-après : l'appartement), pris en location en 1999, lui servait de pied-à-terre quatre jours par semaine, du lundi au jeudi, une partie étant sous-louée à Madame H\_\_\_\_\_. Il avait pris en location un logement à C\_\_\_\_\_, où il résidait en fin de semaine pour son « confort personnel (bien-être notamment psychologique sur recommandation de son psychiatre) et activité à Zurich ». Il avait noué

des attaches en Suisse alémanique, ayant effectué des études à Zurich, dont il appréciait le côté authentique et traditionnel. Il avait d'ailleurs demandé à son employeur d'être muté dans la succursale zurichoise de la banque ; - un avis de majoration de loyer de l'appartement, d'un montant annuel de CHF 20'820.- à compter du 1<sup>er</sup> décembre 2008 ; - un contrat de bail à loyer pour une chambre meublée sise à G\_\_\_\_\_, à C\_\_\_\_\_, du 14 novembre 2013, pour un loyer mensuel de CHF 550.- ; - un contrat de travail conclu avec la banque le 30 juillet 2013, aux termes duquel il était engagé en qualité de directeur adjoint de l'unité « CP -services d'investissement destinés au private banking » auprès du département « service d'investissement de la clientèle privée », avec effet au 1<sup>er</sup> novembre 2013, à un taux d'activité de 100 %, pour un salaire annuel brut de CHF 208'000.- ainsi que des frais de représentation annuels par CHF 12'000.- ; - un courrier du 25 septembre 2015 de la succursale zurichoise de la banque indiquant que sa fonction consistait à coordonner les activités avec le siège genevois de l'établissement et, qu'à sa demande, il figurait sur la liste d'attente en vue de sa mutation à Zurich ; - une copie de son « swiss pass » ; - un courrier du 11 novembre 2015 adressé à l'office des migrations du canton de Zoug retraçant son parcours personnel et professionnel et expliquant avoir décidé de s'installer à C\_\_\_\_\_ pour fuir la vie urbaine et le tumulte de la finance, où il vivait en colocation dans une ferme et s'adonnait à la sculpture et avait la possibilité d'entreposer les stocks liés à son activité indépendante. Dans ce cadre, la situation centrale du canton lui permettait de se rapprocher de nouvelles zones de démarchage pour la commercialisation de son produit ; - des relevés de son compte en banque et de sa carte de crédit entre septembre 2014 et septembre 2015 ; - un courrier du club de sport L\_\_\_\_\_ AG attestant qu'il en était membre depuis le 3 juin 2013 et qu'il fréquentait les établissements de Genève et de Zurich ; - une attestation de Monsieur I\_\_\_\_\_ du 25 septembre 2015 selon laquelle tous deux faisaient du covoiturage pour le trajet entre Genève et Zurich ; - deux annonces à l'OCPM pour l'entrée d'un sous-locataire dans l'appartement, l'une pour Madame J\_\_\_\_\_ à compter du 1<sup>er</sup> mars 2013, l'autre pour Mme H\_\_\_\_\_ à compter du 24 décembre 2013 ; - un contrat de sous-location conclu avec Mme H\_\_\_\_\_ le 8 janvier 2015, avec effet au 15 mai 2015, portant sur l'entier de l'appartement, pour un loyer mensuel de CHF 800.-, charges comprises ; - les impôts pour l'année 2014 de ses véhicules automobiles immatriculés dans le canton de Zoug ; - diverses contraventions pour des excès de vitesse notamment commis le jeudi 16 janvier 2014 à 21h18 sur l'autoroute A2 à la hauteur d'Emmen, en direction du sud, le samedi 1<sup>er</sup> mars 2014 à 16h05 sur l'autoroute A1 à la hauteur de l'échangeur d'Écublens, en direction de Genève, et le vendredi 6 juin 2014 à 00h27 sur l'autoroute A9 à la hauteur de Montreux, en direction de Lausanne ; - diverses factures lui ayant été adressées en 2014 à son adresse à C\_\_\_\_\_ ; - la quittance d'un restaurant à Zurich pour un repas pris le 31 mai 2014. 5) Par décision du 12 août 2016, l'AFC-GE a assujéti M. A\_\_\_\_\_ aux impôts à Genève à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014. En qualité de directeur adjoint au sein de la banque, il exerçait une fonction dirigeante à Genève, son transfert à Zurich n'ayant pas encore eu lieu. Il était en outre titulaire du contrat de bail à loyer portant sur son appartement, où il résidait quatre jours par semaine, soit la plus grande partie de son temps, et y exerçait une activité lucrative indépendante. Ses relevés bancaires démontraient également que la plupart de ses dépenses étaient effectuées dans le canton. 6) Le 12 septembre 2016, M. A\_\_\_\_\_ a élevé réclamation contre cette décision. En septembre 2013, après plusieurs épisodes dépressifs entre 2003 et 2010, il avait décidé de quitter son emploi dans le domaine bancaire pour s'installer à la campagne. Il n'avait toutefois pas pu refuser une nouvelle offre de travail que lui proposait la banque, qu'il avait acceptée, en demandant à pouvoir travailler quatre jours à

Genève et le cinquième à Zurich, où il souhaitait être transféré dès que possible, et à ne pas avoir de poste à responsabilité avec une équipe à charge. Sa fonction de directeur adjoint était liée uniquement à son âge et à la classe dont dépendait son salaire, mais il n'occupait aucune fonction dirigeante au sein de la banque. À compter du 1<sup>er</sup> mars 2013, suivant les conseils de ses psychiatres, qui lui avaient recommandé de ne pas vivre seul, il avait en partie sous-loué son appartement, où il passait en principe trois nuits par semaine. Il avait également trouvé une sous-location dans une ferme à C\_\_\_\_\_, où il était bien intégré et recevait des amis genevois de passage durant le week-end. Il entretenait en outre depuis quelques mois une relation sentimentale avec une personne vivant dans un village voisin. La situation de C\_\_\_\_\_ lui permettait par ailleurs de démarcher de nouvelles zones commerciales pour son coffre de fondue « F\_\_\_\_\_ », fruit de son activité indépendante, visant principalement la clientèle suisse allemande. Bien que le siège de cette activité fût à Genève pour des raisons d'économie de frais, les marchandises étaient stockées à Berne depuis 2015, et il s'occupait de la partie administrative de l'entreprise durant le week-end, depuis C\_\_\_\_\_. Il était normal que ses plus nombreuses dépenses fussent effectuées à Genève, dès lors qu'il travaillait et résidait au centre-ville, alors que la ferme zougoise se situait en rase campagne. Fuyant le tumulte de la ville, il achetait directement ses fruits et légumes auprès des producteurs locaux au lieu de se rendre dans des centres commerciaux éloignés. 7) a. Par courriel du 20 septembre 2016, l'AFC-GE a pris contact avec l'administration fiscale du canton de Zoug (ci-après : AFC-ZG) afin d'exposer la situation de M. A\_\_\_\_\_ et les motifs de son assujettissement dans le canton de Genève. b. Elle a joint à ce courriel un tableau qu'elle a établi sur la base des relevés bancaires et de la carte de crédit de M. A\_\_\_\_\_, selon lequel ce dernier avait, entre le 11 septembre et le 31 décembre 2014, passé quarante jours à Genève, huit jours à C\_\_\_\_\_, cinq jours en Suisse alémanique (hors Zoug) et huit jours à l'étranger. Durant la même période et jusqu'au 15 septembre 2015, il avait au total passé cent vingt-quatre jours à Genève, vingt-huit à C\_\_\_\_\_, dix-huit en Suisse alémanique (hors Zoug) et septante à l'étranger. 8) Le 21 septembre 2016, l'AFC-ZG a répondu à l'AFC-GE qu'elle était disposée à accepter une décision de sa part, qu'elle ne contesterait pas. 9) Par décision du 27 septembre 2016, l'AFC-GE a rejeté la réclamation de M. A\_\_\_\_\_ et maintenu son assujettissement illimité à l'impôt à Genève à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014. Il ressortait des documents versés au dossier par M. A\_\_\_\_\_ que son assujettissement restait à Genève, l'intéressé n'ayant pas réussi à démontrer le contraire. Il exerçait une fonction dirigeante au sein de la banque, son contrat de travail ne stipulant pas qu'il n'avait pas d'employés ou d'équipe à charge, qu'il travaillait depuis Zurich un jour par semaine ou qu'il y serait muté. Il était en outre titulaire du bail sur son appartement, où il exerçait une activité indépendante. Son choix de vivre en dehors du canton de Genève durant les fins de semaine relevait en outre de son confort personnel. 10) a. Le 28 octobre 2016, M. A\_\_\_\_\_ a recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) contre cette décision, concluant au constat de la nullité de la décision d'assujettissement dans le canton de Genève et à son assujettissement dans le canton de Zoug pour l'année fiscale 2014. Il reprenait les termes de ses précédentes écritures, précisant que ses parents vivaient en Italie et qu'à la suite de précédents épisodes de dépression, ses médecins lui avaient conseillé de vivre en communauté ainsi que de se retirer dans des lieux correspondant plus à ses aspirations afin de sortir du monde de la finance. Après avoir sous-loué une partie de son appartement en 2013, il le sous-louait en totalité depuis le 24 décembre 2014, la sous-locataire lui laissant néanmoins à bien plaisir l'usage d'une chambre avec un accès aux commodités à raison de

trois nuits par semaine. Pour l'année 2013, il avait été taxé uniquement par le canton de Zoug, Genève n'ayant rien perçu compte tenu du résultat déficitaire de son activité indépendante. Dans le cadre de son activité dépendante, il n'exerçait aucune fonction dirigeante, ne dirigeant aucune équipe et ne disposant pas de personnel sous ses ordres. Il retournait tous les week-ends à C\_\_\_\_\_, où il entretenait des liens indispensables à son équilibre psychique, et était dans l'attente de sa mutation à Zurich. Sa présence à Genève n'était dès lors plus que temporaire et ses intérêts vitaux se trouvaient à Zoug. Il avait ainsi réussi à renverser la présomption naturelle selon laquelle son domicile fiscal se trouvait à son lieu de travail, l'AFC-GE, à qui la preuve incombait, n'ayant pas pu démontrer le contraire. b. Il a notamment produit : - plusieurs attestations médicales indiquant qu'il avait fait l'objet d'un suivi psychiatrique en 2004 ainsi qu'entre 2008 et 2010 pour un état dépressif ; - une attestation de la banque établie le 19 octobre 2016, selon laquelle il n'exerçait en son sein aucune responsabilité managériale dans le cadre de sa fonction, malgré le titre de directeur adjoint ; - sa déclaration fiscale zougnoise pour l'année 2013 et ses annexes. 11) Le 16 février 2017, l'AFC-GE a répondu au recours, concluant à son rejet. Aucune pièce ne corroborait les allégués de M. A\_\_\_\_\_ concernant son attachement à C\_\_\_\_\_ en raison de ses études, de ses liens amicaux et de sa relation sentimentale, l'intéressé échouant à démontrer l'existence de tels faits. Au contraire, il ressortait de divers éléments du dossier qu'il passait la plus importante partie de son temps à Genève, où il exerçait non seulement son activité au sein de la banque mais également son activité indépendante, l'intéressé n'ayant dans ce cadre pas démontré que celle-ci était effectuée depuis Zoug ou qu'il louait un entrepôt à Berne. 12) Le 13 mars 2017, M. A\_\_\_\_\_ a répliqué, persistant dans ses conclusions. Il précisait que son activité indépendante était stagnante et était destinée en l'état à être vendue, voire liquidée, ses marchandises étant entreposées à Berne. 13) Par jugement du 15 mai 2017, le TAPI a rejeté le recours de M. A\_\_\_\_\_. Il existait une présomption naturelle selon laquelle le domicile fiscal de M. A\_\_\_\_\_ se trouvait à Genève en 2014. Divorcé, sans enfant, âgé de 56 ans en 2014, M. A\_\_\_\_\_ exerçait une activité lucrative dépendante au sein de la banque et exploitait une entreprise individuelle à Genève, où il était locataire d'un appartement depuis 1999. Il ne pouvait être retenu qu'il ne conservait qu'un usage à bien plaie d'une pièce et des commodités de cet appartement, dans lequel il avait indiqué passer quatre, puis trois jours, qu'il sous-louait pour un loyer de CHF 800.-, charges comprises, alors que le loyer dont il s'acquittait était de CHF 1'920.-. Il résultait en outre de ses relevés bancaires et de sa carte de crédit qu'entre le 11 septembre et le 31 décembre 2014 (sic), il avait passé quarante jours à Genève, vingt-huit à Zoug, dix-huit en suisse alémanique et septante à l'étranger. Il n'avait pas démontré l'existence de liens prépondérants avec le canton de Zoug en 2014. En particulier, les attestations médicales produites ne démontraient pas que ses médecins lui avaient recommandé de s'établir dans un tel lieu, son choix de vivre à C\_\_\_\_\_ trois jours par semaine relevant de son confort personnel. En outre, il y sous-louait une chambre meublée, n'ayant pas été aménagée par ses soins, ce qui démontrait que son attachement à cet endroit n'était pas aussi important que celui à Genève, canton dans lequel il exerçait un emploi à plein temps, une activité lucrative indépendante et louait un appartement. Il n'avait pas non plus apporté de preuve d'un séjour régulier à Zoug, ce que les pièces justificatives produites ne démontraient pas, étant précisé qu'il n'avait versé au dossier aucune facture de ses achats effectués chez des producteurs locaux. En outre, il ne soutenait pas avoir de famille à Zoug, tout au plus des amis d'enfance ainsi qu'une liaison avec une personne vivant dans un village voisin de C\_\_\_\_\_, sans pour autant produire de preuve dans ce sens.

Quant à sa mutation dans la succursale zurichoise de son employeur, elle n'avait jamais été confirmée, voire même amorcée. Il en résultait qu'il devait être assujéti de manière illimitée aux impôts dans le canton de Genève. 14) a. Par acte expédié le 19 juin 2017, M. A\_\_\_\_\_ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) contre ce jugement, concluant au constat de la nullité de la décision de l'AFC-GE du 12 août 2016, à l'annulation du jugement entrepris et à ce qu'il soit dit que son domicile fiscal principal se trouvait à C\_\_\_\_\_, dans le canton de Zoug. Le TAPI n'avait pas tenu compte de ses explications, corroborées par les nombreuses pièces versées au dossier. S'il n'était pas contestable qu'il passait trois nuits par semaine à Genève, soit du lundi au mercredi, il n'en demeurait pas moins que dès le jeudi matin, il se rendait à C\_\_\_\_\_, en vue de travailler dans les bureaux de la succursale zurichoise de la banque le vendredi. Il avait en outre clairement affiché sa volonté d'être muté à Zurich, afin de quitter Genève, étant précisé que le décompte de l'AFC-GE mettait en évidence qu'il passait la plupart des jours hors du canton. La majeure partie de son appartement était d'ailleurs sous-louée et il ne s'était réservé que l'usage d'une chambre, qui disposait d'une salle de bains et d'un accès indépendant. À C\_\_\_\_\_, il entretenait une relation sentimentale avec un ami habitant dans la même ferme, où il l'avait rencontré et où se trouvait le centre de ses intérêts vitaux depuis 2014. Il exerçait par ailleurs son activité indépendante, qui était déficitaire, en Suisse alémanique, où il tentait de la développer et disposait d'un entrepôt. b. Il a notamment annexé à son recours : - un plan de son appartement, comportant une chambre avec salle de bains, avec un accès indépendant depuis le couloir de l'immeuble, avec l'indication qu'elle correspondait à la partie qu'il occupait ; - une attestation établie en français par Monsieur K\_\_\_\_\_ le 15 juin 2017, selon laquelle M. A\_\_\_\_\_ avait pris à bail, en décembre 2013, une chambre dans la ferme dans laquelle il habitait déjà. Il entretenait depuis lors une relation sentimentale avec M. A\_\_\_\_\_, qui rentrait systématiquement à C\_\_\_\_\_ en fin de semaine, pour autant qu'il ne parte pas en vacances ou rende visite à ses parents en Italie, afin qu'ils puissent se voir. À ses yeux, il ne faisait pas de doute que leur centre d'intérêts vitaux se trouvait à C\_\_\_\_\_, où ils vivaient ensemble. 15) Le 20 juin 2017, M. A\_\_\_\_\_ a versé au dossier une autre attestation de M. K\_\_\_\_\_ établie en allemand le 19 juin 2017, selon laquelle il habitait dans la même ferme que M. A\_\_\_\_\_, dans des chambres contiguës, et le rencontrait régulièrement en fin de semaine, hormis des absences à l'étranger. 16) Le 23 juin 2017, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations. 17) Le 28 juillet 2017, l'AFC-GE a répondu au recours, concluant à son rejet. Les pièces nouvellement produites par M. A\_\_\_\_\_ n'étaient pas de nature à modifier la situation, dès lors qu'il ne démontrait pas qu'en 2014 ses liens prévalaient avec le canton de Zoug. Il en résultait que, comme l'avait jugé le TAPI, il devait être assujéti de manière illimitée à l'impôt à Genève, ce à quoi le canton de Zoug ne s'était pas opposé. 18) Le 8 août 2017, le juge délégué a fixé aux parties un délai au 8 septembre 2017 pour formuler toutes requêtes ou observations complémentaires, après quoi la cause serait gardée à juger. 19) a. Dans ses observations du 8 septembre 2017, M. A\_\_\_\_\_ a persisté dans les conclusions et termes de son recours, précisant qu'après avoir tenté de céder sans succès son activité indépendante, celle-ci avait cessé au 31 décembre 2015. Les attestations établies par M. K\_\_\_\_\_ mettaient en outre en évidence que tous deux entretenaient une relation sentimentale. S'agissant de son appartement, Mme H\_\_\_\_\_ l'avait pris en sous-location à compter du 24 décembre 2014, aux mêmes conditions que Mme J\_\_\_\_\_. La surface qu'il utilisait comportait, outre sa chambre, également la cuisine, ce qui expliquait le loyer dont il s'acquittait, sa sous-locatrice payant près de la moitié de celui-ci, soit CHF 800.-, de même

que les charges, dont le surplus lui était remboursé par la régie. b. Il a produit : - une attestation établie le 5 septembre 2017 par Mme H\_\_\_\_\_ confirmant qu'elle avait pris en sous-location l'appartement de M. A\_\_\_\_\_ à compter du 24 décembre 2014, pour un loyer mensuel de CHF 800.-, la date indiquée dans le contrat étant erronée ; - un avis de crédit en sa faveur, d'un montant de CHF 743.45, versé par sa régie à titre de solde de chauffage au 30 avril 2015 ; - un courriel de Mme J\_\_\_\_\_ du 6 septembre 2017 indiquant qu'elle n'occupait pas l'appartement avec son fils pendant leur colocation. 20) L'AFC-GE ne s'est pas déterminée à l'issue du délai imparti. 21) Sur quoi, la cause a été gardée à juger. EN DROIT 1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 ; art. 7 al. 2 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17). 2) Le litige porte sur le point de savoir dans quel canton, à Genève ou à Zoug, le recourant doit être assujéti à l'impôt pour la période fiscale 2014. 3) a. Le principe de l'interdiction de la double imposition au sens de l'art. 127 al. 3 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101) s'oppose notamment à ce qu'un contribuable soit concrètement soumis, par deux ou plusieurs cantons, sur le même objet et 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 des règles de conflit jurisprudentielles, prétende prélever un impôt dont la perception est de la seule compétence d'un autre canton (double imposition virtuelle ; ATF 137 I 145 consid. 2.2 ; 134 I 303 consid. 2.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 3). b. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à la double imposition, 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 (art. 3 al. 2 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11 ; art. 3 al. 2 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 2 al. 2 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08), 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). Ce qui importe n'est donc pas la volonté intime de la personne, mais les circonstances reconnaissables par des tiers. Cette appréciation ne peut guère se fonder sur des preuves strictes, mais résulte généralement d'un faisceau d'indices ; elle nécessite une prise en considération détaillée de l'ensemble des relations professionnelles, familiales et sociales (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_505/2015 du 8 décembre 2016 consid. 8.1 et les références citées). Dans ce contexte, le dépôt des papiers et l'exercice des droits politiques ne constituent, au même titre que les autres relations de la personne assujéti à l'impôt, que des indices propres à déterminer le domicile fiscal (ATF 132 I 29 consid. 4.1 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_580/2017 précité consid. 4.1). c. 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. 4.1). 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_580/2017

précité consid. 4.2). d. 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, concubin, enfants) 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 (ATF 132 I 29 consid. 4.2 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_163/2015 du 20 août 2015 consid. 5.2). Des rapports familiaux particulièrement étroits ainsi que d'autres relations, tels que, notamment un cercle assez important d'amis ou de connaissances, des relations sociales spécialement développées, le fait que le contribuable y possède sa propre maison ou son propre appartement, peuvent donner un poids prépondérant au lieu de séjour en fin de semaine (ATA/203/2015 du 24 février 2015 et les références citées). Il en va différemment en principe lorsque le contribuable exerce une activité lucrative dépendante dans une fonction dirigeante. Dans ce cas, il faut présumer que le centre de ses intérêts se trouve au lieu de son travail. Cette présomption peut être renversée en prouvant l'existence de rapports particulièrement intenses avec le lieu de résidence de la famille (ATF 132 I 29 consid. 4.2 et 5.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_301/2017 du 13 novembre 2017 consid. 4.2). e. Ces principes s'appliquent également au contribuable célibataire, séparé ou veuf, car la jurisprudence considère que les parents et les frères et soeurs de celui-ci font partie de la famille. Toutefois, les critères qui conduisent 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 et avec les enfants et, en pareilles circonstances, la durée des rapports de travail et l'âge du contribuable ont une importance particulière (ATF 125 I 54 consid. 2b/bb ; arrêt du Tribunal fédéral 2C\_580/2017 précité consid. 4.2). L'activité lucrative dépendante, déployée au lieu du travail où réside le célibataire, âgé de plus de trente ans, pendant la semaine, crée la présomption naturelle qu'il y a son domicile fiscal. Cette présomption n'est renversée que si le célibataire rentre régulièrement, soit au moins une fois par semaine, au lieu de résidence de sa famille en raison de rapports particulièrement étroits avec celle-ci et avec d'autres personnes qui y demeurent. Ce n'est que si le célibataire peut se prévaloir de tels rapports avec sa famille et le lieu où il réside, et s'il les établit, qu'il incombe alors au canton où il séjourne durant la semaine d'apporter la preuve de l'importance des relations économiques et, le cas échéant, personnelles au lieu de travail. Cette appréciation restrictive prend en compte la situation réelle, les impôts directs ayant pour justification et pour objectif de couvrir les dépenses générales engagées par la collectivité pour ceux qui en font partie. Or, des personnes célibataires sollicitent en général les infrastructures publiques et les prestations de la collectivité de manière plus intense au lieu où elles exercent leur activité lucrative et séjournent la majeure partie de la semaine qu'à l'endroit où elles passent leur temps libre. L'imposition de la personne célibataire à son lieu de travail se justifie également en comparaison avec la situation de contribuables mariés qui passent régulièrement leur fin de semaine avec leur famille dans un autre canton - avec lequel leurs attaches affectives sont, le cas échéant, très fortes - que celui de leur lieu de travail et qui sont généralement imposés à ce dernier endroit (ATA/203/2015 précité et les références citées). 4) 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. 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. Quand des indices clairs et précis rendent vraisemblables 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_505/2015 précité consid. 8.2 et les références citées). 5) a. En l'espèce, le recourant conteste son assujettissement illimité à l'impôt à Genève au profit de Zoug, où il réside en fin de semaine depuis fin 2013. b. Il ressort du dossier que le recourant, âgé de 56 ans en 2014, est titulaire depuis 1999 du bail portant sur l'appartement de quatre pièces à Genève, pour lequel il s'acquitte d'un loyer mensuel de CHF 1'920.-, et dans lequel il loge durant la semaine. Il exerce également dans le canton une activité lucrative dépendante lui procurant un revenu permettant de subvenir à ses besoins, étant employé auprès de la banque depuis le mois de novembre 2013. Bien qu'il ait été engagé en qualité de directeur adjoint et qu'il détienne une expérience avérée dans le domaine de la finance au regard de son parcours professionnel, le recourant allègue ne pas occuper de fonction dirigeante, à défaut d'employés ou d'équipe sous sa responsabilité, ayant versé au dossier une attestation de la banque du 19 octobre 2016 allant dans ce sens. Il n'est toutefois pas nécessaire d'approfondir ce point, puisque le recourant, non marié, âgé de plus de 30 ans, séjourne durant la semaine à Genève, y ayant passé la majeure partie de son temps entre les mois de septembre et décembre 2014, ce qui résulte du tableau établi par l'autorité intimée, soit quarante jours, contre huit à C\_\_\_\_\_, cinq en Suisse alémanique (hors Zoug) et huit à l'étranger. C'est dès lors à bon droit que le TAPI a admis l'existence d'une présomption naturelle en faveur du domicile fiscal au lieu du travail. c. Le recourant allègue posséder des attaches plus fortes avec le canton de Zoug, se rendant chaque fin de semaine à C\_\_\_\_\_, dans la chambre qu'il loue dans une ferme. À l'appui de ses affirmations, le recourant a produit un certain nombre de pièces démontrant, à son sens, les liens étroits qu'il entretient avec ce lieu et, par voie de conséquence ceux, de plus en plus faibles, avec le canton de Genève. S'il ressort certes des pièces versées au dossier que le recourant apparaît s'être rendu dans le canton de Zoug à plusieurs reprises, elles ne sont pas de nature à renverser la présomption d'un domicile fiscal à Genève. En effet, bien qu'il ait indiqué habiter dans la campagne zougnoise sur les recommandations de ses médecins en raison de plusieurs dépressions, les certificats médicaux qu'il a produits ne comportent pas une telle mention, étant précisé que, pour s'éloigner du monde de la finance, rien ne l'empêchait de refuser un nouvel emploi dans le même domaine, au demeurant à un plein temps. Par ailleurs, si le recourant a certes pris un logement en location à C\_\_\_\_\_, il ressort du contrat de bail à loyer produit qu'il porte sur une chambre meublée située dans une ferme, pour un loyer mensuel de CHF 550.-, qu'il n'apparaît pas avoir aménagée ni agencée à ses goûts. Ces circonstances démontrent déjà que l'attachement du recourant au canton de Zoug n'est pas aussi important que celui à Genève. Dans ce cadre, le recourant allègue qu'au regard de la sous-location de son appartement à Genève, ses liens avec le canton se sont affaiblis. S'il a certes produit un contrat de sous-location conclu avec Mme H\_\_\_\_\_ portant sur l'entier de son appartement, il n'en demeure pas moins que ses explications sont demeurées contradictoires. Alors qu'il a indiqué avoir d'abord vécu en colocation avec sa précédente sous-locataire, il a par la suite expliqué que Mme H\_\_\_\_\_ avait repris la sous-location aux mêmes conditions que Mme J\_\_\_\_\_. Par ailleurs, même si, comme il l'allègue, il ne disposait plus que d'une chambre, ainsi que de l'accès aux commodités, il reste s'acquitter de la majeure partie du loyer, sa sous-locataire lui versant un montant de CHF 800.-, charges comprises. Les explications du recourant quant à son emploi du temps et des jours passés respectivement à Genève et à Zoug doivent également être prises en compte avec

circonspection. Outre le fait qu'elles se sont révélées contradictoires, elles ne sont documentées par aucun élément probant. Alors que le recourant a d'abord affirmé travailler quatre jours à Genève et un à Zurich, il a indiqué, devant la chambre de céans, travailler au siège de la banque du lundi au mercredi, puis se rendre le jeudi à C\_\_\_\_\_, pour travailler le vendredi dans la succursale zurichoise de son employeur. Il n'a au demeurant produit aucun document de la banque attestant de cette situation, hormis un courrier indiquant qu'il figurait sur une liste d'attente pour son transfert à Zurich, qui ne s'est d'ailleurs pas concrétisé. En outre, bien qu'il ait produit différentes contraventions pour des excès de vitesse sur l'autoroute commis en 2014, celles-ci ne sauraient établir un séjour régulier et systématique à C\_\_\_\_\_, pas davantage que la quittance d'un repas pris dans un restaurant à Zurich, étant précisé qu'il n'a produit aucune facture ni quittance en lien avec les achats effectués auprès des producteurs locaux à Zoug, comme il l'a allégué. À cela s'ajoute que le recourant n'a pas de famille dans le canton de Zoug, ses parents vivant en Italie, comme il l'a indiqué. S'il allègue certes avoir effectué ses études en Suisse alémanique et en apprécier la « mentalité », ces éléments n'apparaissent pas non plus suffisants pour admettre des attaches à C\_\_\_\_\_. Le recourant se prévaut toutefois de sa relation sentimentale avec M. K\_\_\_\_\_, également locataire d'une chambre dans la ferme à C\_\_\_\_\_. Les indications contradictoires fournies ne permettent cependant pas de rendre suffisamment vraisemblable la réalité d'une telle relation. Ainsi, alors que le recourant s'est d'abord prévalu d'une relation sentimentale avec une personne résidant dans un village voisin de C\_\_\_\_\_ durant la procédure non contentieuse puis devant le TAPI, il a finalement expliqué devant la chambre de céans entretenir une relation avec un autre locataire de la ferme. Quant aux attestations produites censées démontrer cette relation, elles ne peuvent être prises en compte qu'avec circonspection, seule celle rédigée en français faisant état d'une telle situation. Il n'est pas non plus contesté que le siège de l'activité indépendante exercée par le recourant se trouvait à Genève, à l'adresse de son appartement, et rien ne permet de corroborer ses affirmations, selon lesquelles cette activité aurait été menée à partir d'un autre lieu, en raison des démarches devant être entrepris depuis la Suisse-alémanique. Les affirmations du recourant se sont également révélées fluctuantes quant à l'entreposage de ses marchandises, ayant tantôt indiqué avoir loué un entrepôt à cette fin dans le canton de Berne, tantôt les avoir stockées à la ferme de C\_\_\_\_\_. Au regard de ces éléments, c'est à juste titre que le TAPI, confirmant la décision de l'autorité intimée, a considéré que le recourant devait être assujéti de manière illimitée aux impôts dans le canton de Genève pour la période fiscale 2014, ce à quoi l'AFC-ZG ne s'est pas opposée. 6) Il s'ensuit que le recours sera rejeté. 7) Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant, qui succombe (art. 87 al. 1 LPA), et aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA). \* \* \* \* \*