

GE_GERICHTE A/3983/2014 vom 19. April 2016

GE Cour de justice, 2016-04-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3983_2014

FR: GE_GERICHTE A/3983/2014 du 19 avril 2016

IT: GE_GERICHTE A/3983/2014 del 19 aprile 2016

Erwägungen

E. 4

Le 23 mai 2012, l'AFC-GE a adressé un rappel au contribuable. À la date du 18 mai 2012, il ne lui avait pas fait parvenir de déclaration fiscale pour l'impôt communal et cantonal (ci-après : ICC), ainsi que pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD). Il avait à le faire dans les dix jours suivant la réception de ce courrier recommandé. ![endif]>![if>

E. 5

Le 29 mai 2012, le contribuable lui a répondu. Il contestait devoir remplir une telle déclaration, puisque sa résidence fiscale était en France. ![endif]>![if>

E. 6

Le 14 juin 2012, l'AFC-GE s'est adressée à lui. Elle lui rappelait la teneur de l'information qu'elle avait transmise le 22 novembre 2011 à l'employeur et à l'employé. Elle lui demandait de retourner sa déclaration. ![endif]>![if>

E. 7

Le 20 juin 2012, le contribuable a répondu. Il persistait à considérer qu'il n'avait aucun devoir fiscal vis-à-vis de l'AFC-GE. Depuis décembre 2009, la Suisse avait intégré l'espace Schengen. Les Suisses pouvaient s'installer librement en France. La Suisse était compétente pour percevoir l'impôt des personnes domiciliées sur son territoire, quelle que soit leur nationalité. Il en était de même de la France. Les problèmes de double imposition avaient été réglés par la signature avec la France d'une convention fiscale pour éviter ce risque, à teneur de laquelle il n'était pas assujéti à l'impôt en Suisse. ![endif]>![if>

E. 8

Le 28 juin 2012, l'AFC-GE a adressé au contribuable un nouveau rappel pour déposer sa déclaration fiscale dans les dix jours sous la menace d'être taxé d'office et de s'exposer à une amende.![endif]>![if>

E. 9

Le 2 juillet 2012, le contribuable a persisté dans sa position, l'art. 17 de la Convention entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscale du 9 septembre 1966 (CDI-F - RS 0.672.934.91) réglait la question de savoir quel était le pays qui devait recevoir la déclaration du contribuable. Selon ce texte, il s'agissait de la France. Il avait d'ores et déjà satisfait, pour ses revenus 2011, à ses obligations déclaratives fiscales en France. Il ne voyait pas en vertu de quel texte légal il aurait encore l'obligation de déclarer ses revenus auprès de l'AFC-GE.![endif]>![if>

E. 10

Le 20 juillet 2012, l'AFC-GE a encore écrit au contribuable. L'art. 37 de la Convention de Vienne sur les relations diplomatiques du 18 avril 1961 (Convention de Vienne - RS 0.0191.01) excluait l'exonération des salaires pour les ressortissants des États accréditaires faisant partie du personnel administratif et technique, du personnel de service ou employés au titre de domestique privé. Il ne disposait dès lors d'aucun privilège fiscal sur les rémunérations qu'il recevait à ce titre. Selon l'art. 17 al. 1 CDI-F, le droit d'imposer incombait à la Suisse, dans la mesure où l'emploi était exercé en Suisse par un résident français. Les conditions d'une exception à cette règle n'étaient dans son cas pas réalisées. Dès lors, il lui incombait de déposer une déclaration fiscale afin notamment de faire valoir dans le cadre de celle-ci toute déduction accordée au travailleur qui résidait dans le canton. ![/endif]>![if>

E. 11

Le 20 août 2012, le contribuable a persisté dans sa position. ![/endif]>![if>

E. 12

Le 13 septembre 2012, l'AFC-GE a notifié à l'intéressé un bordereau de taxation d'office relatif à l'ICC, ainsi qu'à l'IFD. Pour l'ICC, il était taxé selon le barème d'imposition ordinaire sur un revenu imposable de CHF 37'500.- au taux de CHF 150'000.-, ainsi que sur une fortune de CHF 50'000.- à un taux de CHF 50'000.-. L'impôt s'élevait à CHF 7'075.20. Pour l'IFD, il était imposé selon le barème réservé aux époux vivant en ménage commun sur un revenu imposable de CHF 37'500.- au taux de CHF 150'000.-. Le montant de l'impôt s'élevait à CHF 1'539.75. ![/endif]>![if>

E. 13

Le 20 septembre 2012, l'AFC-GE a écrit au contribuable. Elle répondait à son courrier du 20 août 2012. Elle persistait à considérer que les conditions de l'art. 17 al 2 CDI-F n'étaient pas réalisées, notamment celles visées à la lettre b. ![/endif]>![if> Elle relevait que la taxation d'office pour l'année fiscale 2011 qui venait de lui être notifiée résultait d'un élan précipité de sa part, dans la mesure où il n'avait pas encore été répondu à son courrier du 20 août 2012. Elle invitait l'intéressé à la contester dans les délais légaux en joignant à sa réclamation une déclaration fiscale 2011 dûment complétée.

E. 14

Le 24 septembre 2012, le contribuable a répondu au courrier de l'AFC-GE du 20 septembre 2012 précité, en faisant part de son incompréhension. Le débiteur de la prestation salariale imposable le concernant était non pas la délégation EU/OMC, mais l'UE à Bruxelles. Son salaire lui était versé directement depuis Bruxelles d'un compte bruxellois sur son compte en banque en Suisse. L'AFC-GE faisait de l'équilibrisme avec les textes pour chercher à ce que ses revenus soient imposables en Suisse. En outre, il avait déclaré ses revenus suisses 2011 en France et ne voulait pas déclarer ceux-ci dans deux États différents. ![/endif]>![if>

E. 15

Le 24 septembre 2012, dans un courrier parallèle, le contribuable a formé auprès de l'AFC-GE une réclamation à l'encontre des taxations d'office ICC et IFD 2011 qui lui avaient été notifiées. ![/endif]>![if>

E. 16

Le 19 octobre 2012, l'AFC-GE s'est adressée au réclamant. Pour que s'applique l'exception à la règle de l'art. 17 al. 1 CDI-F prévue à l'art. 17 al. 2 CDI-F, il était nécessaire que les trois conditions de cet alinéa soient remplies de manière cumulative. Ce qui n'était pas son cas, puisqu'il exerçait son activité lucrative en Suisse et qu'il y passait donc plus de 183 jours par ans. En outre, il était ressortissant de la Suisse, soit de l'État accréditaire. Il ne pouvait donc bénéficier de l'exonération fiscale de l'art. 37 de la Convention de Vienne.![endif]>![if>

E. 17

Après un nouvel échange de correspondances, dans lequel les parties ont persisté dans leurs positions, l'AFC-GE a demandé au contribuable qu'il lui transmette la déclaration fiscale 2011 dûment remplie, datée et signée, pour que son revenu imposable puisse être déterminé.![endif]>![if>

E. 18

Le contribuable n'a pas donné suite à cette invite. Par la suite, sur proposition de l'AFC-GE, le contribuable a eu un contact avec un collaborateur de cette administration, mais les parties sont restées sur leurs positions. ![endif]>![if>

E. 19

Le 16 octobre 2013, l'AFC-GE a écrit au contribuable. Elle lui demandait de transmettre toute pièce utile démontrant que sa rémunération lui était versée exclusivement par le siège bruxellois de l'UE, respectivement n'était pas mis à la charge de la délégation UE/OMC à Genève. Seraient notamment valables au titre de pièces justificatives, une attestation commune de l'UE et de la délégation UE/OMC allant dans le sens de ce qui précédait.![endif]>![if>

E. 20

Le 27 octobre 2013, le contribuable a répondu en transmettant un extrait de son compte bancaire suisse relatif au versement de son dernier salaire par D_____ (ci-après : D_____), depuis un compte bruxellois sur son compte suisse à la banque E_____. Son rang d'employé à la délégation de l'UE à Genève ne l'autorisait pas à accéder aux informations que l'AFC-GE souhaitait obtenir. Il serait préférable que l'autorité fiscale genevoise s'adresse au service comptable des institutions européennes de Genève, voire de Bruxelles, pour obtenir ces informations. ![endif]>![if> L'extrait du compte bancaire qu'il a produit mettait en évidence la réception d'un montant de CHF 5'765.52 le 25 octobre 2013 par virement postal dont le donneur d'ordre était D_____ Bruxelles, versement effectué au titre de salaire.

E. 21

Le 5 décembre 2013, l'AFC-GE a encore demandé au contribuable de lui donner son accord à la levée du secret fiscal vis-à-vis de la mission suisse, afin de permettre d'obtenir par le biais de celle-ci la confirmation par son employeur d'une éventuelle recharge de rémunération.![endif]>![if>

E. 22

Le 13 décembre 2013, le contribuable a refusé d'entrer en matière sur cette demande. Il avait fourni à l'AFC-GE tous les éléments en sa possession pour « se voir appliquer l'art. 17 ». Puisqu'elle les contestait, il lui appartenait d'apporter la preuve

contraire.![endif]>![if>

E. 23

Le 27 novembre 2014, l'AFC-GE a statué sur la réclamation formée par le contribuable contre son imposition ICC et IFD 2011, selon bordereau du 13 septembre 2012. Par deux décisions distinctes, elle a maintenu sa taxation. L'imposition de son salaire perçu pour son activité au sein de la délégation UE/OMC avait été correctement établie en fonction des dispositions de la CDI-F. Les exceptions de l'art. 17 al. 2 ne s'appliquaient pas à sa situation. Cette position avait été confirmée à l'AFC-GE par le secrétariat d'État aux questions financières internationales auquel il avait soumis un cas théorique similaire au sien.![endif]>![if> Un exemplaire dudit courrier était versé à la procédure, qui confirmait que la réalisation des trois conditions cumulatives caractéristiques de la « clause du monteur » prévue à l'art. 17 al. 2 CDI-F n'étaient pas remplies dans le cas d'une personne de nationalité suisse, employée par une délégation auprès de l'OMC, qui résidait en France.

E. 24

Le 17 décembre 2014, le contribuable a interjeté un recours auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le TAPI) contre les deux décisions sur réclamation précitées, concluant à leur annulation. Il contestait que son cas dépende de la situation visée à l'art. 17 al. 1 CDI-F. En effet, il remplissait les conditions d'exonération de l'art. 17 al. 2 CDI-F. Il ne séjournait pas en Suisse plus de 183 jours au cours de l'année fiscale. Son employeur n'était pas la délégation UE/OMC, mais D_____, bras administratif de l'UE. Il recevait son salaire de Bruxelles directement sur son compte bancaire en Suisse. Plus précisément, ses quatre premiers salaires avaient été versés sur un compte F_____ genevois de l'UE et transférés ensuite sur son compte personnel. Dès le mois de février 2012, les bureaux bruxellois de l'UE ayant enregistré dans leur programme ses coordonnées bancaires, ses salaires lui étaient versés directement d'un compte bancaire belge vers son compte suisse. Il produisait les copies de ses versements de salaire de novembre 2011 et décembre 2011, ainsi que de février 2012 qui confirmaient ces éléments. Il déclarait ses revenus de source suisse à l'administration fiscale française. Il sollicitait le versement de dommages et intérêts en sa faveur. ![endif]>![if>

E. 25

Dans sa réponse du 31 mars 2015, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Le contribuable ne remplissait pas les conditions de l'art. 17 al. 2 CDI-F, puisqu'il ne séjournait pas en Suisse en vue d'y exercer son activité pour le compte de la délégation UE/OMC. Plus précisément, il travaillait en Suisse sans y vivre, et ne pouvait donc prétendre réaliser la condition du séjour dans l'autre État. ![endif]>![if>

E. 26

Dans une réplique du 14 avril 2015, le contribuable a persisté dans les termes de son recours. L'art. 17 al. 2 CDI-F ne faisait nullement état de l'obligation de séjourner en Suisse pour y travailler. Son employeur antérieur était l'UE et non pas la délégation UE/OMC. Sa rémunération provenait directement des services de l'UE à Bruxelles et non pas de la délégation UE/OMC dans laquelle il avait son poste.![endif]>![if>

E. 27

Dans une duplique du 28 avril 2015, l'AFC-GE a persisté dans ses conclusions. ![endif]>![if>

E. 28

Par jugement du 12 octobre 2015, le TAPI a rejeté le recours du contribuable. Le requérant était résident français. Dès lors qu'il exerçait une activité salariée au sein de la délégation UE/OMC, il était assujéti de manière limitée en Suisse. Il ne pouvait pas être mis au bénéfice de l'exception de la clause dite « du monteur » de l'art. 17 al. 2 CDI-F. En effet, même s'il alléguait un tel fait, il n'apportait pas la preuve d'un séjour de moins de 183 jours à Genève pour y travailler. En outre, il n'avait pas démontré qu'il s'était acquitté en France d'un impôt frappant sa rémunération.

E. 29

Par acte déposé le 4 novembre 2015 auprès du greffe de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), le contribuable a interjeté un recours contre le jugement du TAPI précité. Il concluait à l'annulation dudit jugement. Reprenant et développant l'argumentation formulée devant le TAPI, il persistait à considérer qu'il remplissait toutes les conditions de l'art. 17 al. 2 CDI-F pour ne pas être imposé en Suisse. Il résidait en France et y était imposé, ainsi qu'il l'établissait par la production de ses avis d'imposition (prenant en compte ses revenus 2011 à 2015). En outre, il n'avait pas vécu plus de 183 jours en Suisse au cours de l'année fiscale considérée, si l'on appliquait la méthode de la présence physique préconisée par le comité des affaires fiscales de l'organisation de coopération et de développement économiques européens (ci-après : OCDE). Selon lui, à teneur de ces critères, même s'il venait travailler à Genève durant 236 jours de l'année civile, on devait tenir compte que sa présence physique effective durant ces journées n'avait pas dépassé neuf heures quotidiennes durant les jours de travail physique. L'AFC-GE devait donc retenir qu'il n'avait pas séjourné plus de 98.33 jours en Suisse, ce qui était loin du total de 183 jours mentionné dans la disposition précitée de la CDI-F. En outre, son employeur était D_____, soit le bras administratif de l'UE à Bruxelles et non pas la délégation UE/OMC qui ne constituait que le lieu où il était en poste à Genève. Son salaire lui était d'ailleurs versé directement depuis Bruxelles.

E. 30

Le 6 novembre 2015, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.

E. 31

Le 2 décembre 2015, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Le requérant interprétait mal le sens de l'art. 17 al. 2 CDI-F. Une personne séjournait dans le pays tiers lorsqu'elle vivait temporairement dans ce pays pour y travailler, sans y vivre. Tel était son cas. En outre, le débiteur de la prestation salariale imposable était la délégation UE/OMC. Dès lors, deux des trois conditions cumulatives de l'art. 17 al. 2 CDI-F n'étaient pas réalisées. D_____ était un organe institutionnel de l'UE placé sous l'autorité du haut représentant de celle-ci pour les affaires étrangères et la politique de sécurité. Il en constituait le service diplomatique, à la fois à Bruxelles et à l'étranger. Il intégrait depuis 2011 les délégations de la Commission, ainsi que les représentants spéciaux de l'UE. C'était donc bien au final la délégation permanente qui employait le contribuable. Par ailleurs, les salaires, objet du présent litige, avaient été versés au contribuable par la délégation UE/OMC à Genève. En outre, si l'on consultait les avis d'impôts 2012 à 2015 délivrés par l'administration fiscale française, on constatait qu'un revenu fiscal de référence de EUR 142'386.- était indiqué sur l'avis d'impôts 2012. En revanche, aucun revenu fiscal

de référence n'était indiqué à compter des revenus 2012 et suivants. Or, 2011 était l'année d'engagement du contribuable par la délégation UE/OMC à Genève. On ignorait dès lors de quoi était constitué le montant de EUR 142'386.-, notamment s'il s'agissait des revenus qu'il avait obtenus avant le 1^{er} octobre 2011, ou d'une méprise des autorités fiscales françaises réparée les années suivantes. Par ailleurs, ce montant pourrait inclure les salaires de l'épouse du contribuable, si celle-ci exerçait une activité professionnelle, ce que l'on ignorait. Les conclusions du contribuable tendant au versement de dommages et intérêts en sa faveur devaient être écartées, conformément à la jurisprudence du Tribunal fédéral s'agissant d'une partie qui n'était pas assistée par un avocat.

E. 32

Le 4 janvier 2016, le contribuable a répliqué. Il persistait dans ses conclusions et dans son argumentation. Son employeur n'était pas la délégation EU/OMC, mais la Commission européenne. Ses fiches de salaires portaient l'intitulé « Commission européenne - délégation permanente auprès des organisations internationales à Genève ». La preuve qu'il entretenait des rapports de travail non pas avec la délégation EU/OMC, mais directement avec l'instance européenne, résidait dans le fait qu'il travaillait indifféremment pour la délégation UE/OMC, et pour la délégation de l'UE auprès des Nations Unies, ce qui pouvait être démontré par l'organigramme du répertoire téléphonique qu'il présentait en photocopie caviardée pour des raisons de confidentialité. L'autorité intimée assimilait la situation à celle d'un travailleur frontalier. Toutefois, un travailleur dans cette situation n'avait pas à déposer de déclaration d'impôt à Genève, puisqu'il était soumis à l'impôt à la source. Par sa décision, l'AFC-GE tentait de palier le fait qu'il lui était impossible de faire prélever une imposition à la source sur son salaire, ce qu'au demeurant elle n'aurait pu faire puisque celui-ci lui était versé directement depuis Bruxelles sur un compte à Genève, par un employeur résidant en Belgique. En outre, il ne séjournait pas en Suisse durant plus de 183 jours, même en tenant compte que le temps passé dans le pays d'emploi devait être quantifié en parties de journées, à teneur de l'art. 15 de la Convention fiscale de l'OCDE. Pour le surplus, il reprenait l'argumentation développée dans ses écritures précédentes.

E. 33

Le 5 janvier 2016, l'AFC-GE a persisté dans les termes de sa réponse.

E. 34

Sur ce, 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). 2. Le recourant, qui se prévaut notamment des dispositions de la CDI-F, considère n'être assujéti à aucune obligation fiscale en Suisse, que ce soit au titre de l'IFD ou de l'ICC. 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 13 décembre 2011 consid. 2.1 ; ATA/693/2014 du 2 septembre 2013 consid. 2 ; Xavier OBERSON, Précis de droit fiscal international, 4^{ème} éd., 2014, p. 49 n. 138 et 139). 3. Selon l'art. 37 § 4 de la Convention de Vienne, les membres du personnel administratif et technique d'une mission diplomatique d'un pays ouverte dans un autre pays signataire, ainsi que les membres de leur famille qui font partie de leurs ménages respectifs, bénéficient, pourvu qu'ils ne soient pas ressortissants de l'État accréditaire, ou n'y aient pas leur résidence permanente, des privilèges et immunités mentionnées dans les art. 29 à 35 de ladite convention, sauf que l'immunité de la juridiction civile et administrative de l'État accréditaire mentionnée à l'art. 31 § 1 de cette convention ne s'applique pas aux actes accomplis en dehors de leurs fonctions. Parmi les privilèges et immunités visés, figure l'exonération de tout impôt (art. 34 de la convention).>[if> Au-delà des obligations découlant du droit international, la loi du 22 juin 1997 sur les privilèges, les immunités et les facilités, ainsi que les aides financières accordées par la Suisse en tant qu'État hôte (LEH - RS 192.12) régit les avantages que la Suisse accorde sur le plan diplomatique à différents bénéficiaires institutionnels d'autres pays ou à caractère inter – voire supra – gouvernementaux. Sont au nombre de ces bénéficiaires les missions permanentes ou autres représentations auprès des organisations intergouvernementales. Les privilèges sont accordés aux personnes physiques appelées, en qualité officielle, à titre permanent ou non, auprès de l'un de ces bénéficiaires désignés par la loi à l'art. 2 al. 1 LEH. Pour les missions permanentes, il peut s'agir des membres du personnel administratif et technique, des membres du personnel de service, du personnel local et des personnes autorisées à accompagner une personne bénéficiant de l'immunité (art. 11 al. 3 let. b, c, f et g de l'ordonnance du 7 décembre 2007 relative à la loi fédérale sur les privilèges, les immunités et les facilités, ainsi que sur les aides financières accordées par la Suisse en tant qu'État hôte - OLEH - RS 192.121). Parmi les privilèges accordés est notamment comprise l'exemption des impôts directs (art. 3 al. 1 let c LEH). Celle-ci n'est toutefois accordée aux personnes bénéficiaires de nationalité suisse qu'à condition que le bénéficiaire institutionnel auprès duquel elles sont appelées ait introduit un système d'imposition interne, dans la mesure où le droit international permet de poser une telle condition (art. 4 al. 2 LEH). Le privilège fiscal précité est rappelé tant à l'art. 15 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) pour l'IFD qu'à l'art. 16 al. 1 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08) pour l'ICC par un renvoi à l'art. 2 al. 2 LEH. Il revient au département fédéral des affaires étrangères de déterminer dans chaque cas si une personne physique peut être mise au bénéfice des privilèges ou immunités conférées aux bénéficiaires au sens de l'art. 2 al. 2 let. a et c LEH (art. 30 al. 1 let. e OLEH). 4. En l'occurrence, le recourant appartient de manière permanente au personnel administratif de la représentation d'une organisation interétatique soumise au régime des immunités instauré par la Convention de Vienne. La délégation EU/OMC appartient aux organismes bénéficiant d'immunités, de privilèges ou de facilités au sens de l'art. 2 al. 2 let. a LEH. Toutefois, il est ressortissant suisse, donc ressortissant de l'État accréditaire. De même, il est admis que la délégation UE/OMC n'a pas mis en place de système d'imposition interne. En tout état, il ne peut bénéficier des privilèges et immunités visés à l'art. 37 § 4 de ladite convention, ou à l'art. 3 LEH, et il est donc, comme tout autre contribuable suisse, pleinement soumis aux prescriptions fiscales de ce pays.>[if> 5. Sur le plan fédéral, dans le cadre de l'IFD, un impôt direct est prélevé sur le revenu des personnes physiques (art. 1 al. 1 LIFD). Il en va de même sur le plan cantonal, l'impôt étant prélevé sur le revenu et la fortune (art. 2 let. a de la loi fédérale sur l'harmonisation des

impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 - LHID - RS 642.14 ; art. 1 let. a ch. 1 et 3 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 - LCP - D 3 05 ; art. 1 LIPP).![]>[]> En matière d'IFD, l'assujettissement à l'impôt est illimité lorsque le contribuable, personne physique, est domicilié ou résident en Suisse (art. 3 al. 1 et 6 al. 1 LIFD). Il en va de même en matière d'ICC (art. 2 al. 1 et 5 al. 1 LIPP). Il est limité à l'élément de rattachement économique lorsque celui-ci n'est ni domicilié, ni en séjour en Suisse (art. 4, 5 et 6 al. 2 LIFD ; 3 et 5 al. 2 LIPP). Celui qui exerce une activité lucrative dépendante sans être ni domicilié ni résident en Suisse est ainsi imposé, tant pour l'IFD que pour l'ICC, sur le revenu de son activité lucrative (art. 5 al. 1 let. a et 6 al. 2 LIFD ; art. 3 al. 2 let. a et 5 al. 2 LIPP). 6. En matière d'IFD, les travailleurs non-résidents en Suisse sont soumis à l'imposition à la source, au sens des art. 83 à 86 LIFD, des revenus qu'ils y réalisent (art. 91 al. 1 LIFD), à l'instar des travailleurs étrangers qui résident en Suisse et qui ne sont pas au bénéfice d'un permis d'établissement (art. 83 al.1 LIFD). Cependant, les ressortissants suisses ou les ressortissants étrangers ayant épousé une personne de nationalité suisse sont imposés selon les règles de la taxation ordinaire (art. 91 al. 2 LIFD).![]>[]> Une réglementation similaire existe en matière d'ICC (art. 1 al. 2 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 - LISP - D 3 20). En l'espèce, le recourant réside certes à l'étranger, mais il est de nationalité suisse. Il n'est au bénéfice d'aucune décision individuelle l'exonérant du paiement de l'impôt. Au contraire, la mission suisse, qui représente officiellement la Suisse auprès des organisations internationales et des représentations permanentes, et dont le rôle est de gérer pour le compte du département le statut des organisations internationales, des représentations permanentes, ainsi que de leurs collaborateurs et de leurs familles, lui a rappelé dans sa communication du 24 novembre 2011, qu'il était soumis, tant pour l'IFD que pour l'ICC, aux dispositions régissant la taxation ordinaire. Dans ce cadre, même si, pour des raisons pratiques, l'AFC-GE autorise que l'impôt soit payé selon les modalités de l'imposition à la source dans la mesure où l'institution internationale accepte de retenir à la source l'impôt dû par son collaborateur, cela ne signifie pas qu'elle renonce à une telle perception si l'employeur n'entend pas procéder à une telle retenue à la source. En tous les cas, cette situation ne fonde aucun droit du recourant à ne pas se soumettre à ses obligations fiscales en Suisse, même si son assujettissement est limité aux seuls revenus qu'il perçoit dans ce pays. 7. Il reste à déterminer si le recourant peut se prévaloir des dispositions de la CDI-F pour être exempté de toute imposition en Suisse.![]>[]> 8. Selon l'art. 1 CDI-F celle-ci s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un État contractant ou de chacun des deux États. Elle vise à régler le droit de chacun des États contractants, de ses subdivisions politiques et de ses collectivités locales, de percevoir les impôts sur le revenu et la fortune, quel que soit le système de perception (art. 2 § 1 CDI-F).![]>[]> 9. Par « résident d'un État contractant » la CDI-F entend toute personne qui, en vertu de la législation dudit 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 (art. 4 § 1 CDI-F). Selon l'art. 17 § 1 CDI-F, « sous réserve des dispositions des art. 18 à 21, les salaires, traitements et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un État contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables que dans cet État, à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre État contractant. Si l'emploi y est exercé, les rémunérations reçues à ce titre sont imposables dans cet autre État ».![]>[]> 10. Une exception à l'art. 17 § 1 CDI-F est prévue à l'art. 17 § 2 CDI-F lorsque trois conditions cumulatives sont réalisées : ![]>[]> -

le bénéficiaire séjourne dans l'autre État pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours au cours de l'année fiscale considérée (let. a) ;

- les rémunérations sont payées par un employeur ou au nom d'un employeur qui n'est pas résident de l'autre État (let. b) ;

- la charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe que l'employeur a dans l'autre État (let. c).

Dite exception est dénommée « clause du monteur ». Elle conduit à maintenir le droit d'imposer le revenu à l'État de résidence, alors que l'activité lucrative dépendante ne s'y exerce pas. Il s'agit de permettre à des entreprises de l'État de résidence d'un contribuable de l'envoyer dans l'autre État pour une durée limitée afin qu'il y travaille, sans que cela rompe le droit d'imposition de l'État de résidence pour les revenus perçus pendant cette période (ATA/313/2011 du 17 mai 2011 consid. 6 ; JTAPI/1354/2014 du 5 décembre 2014 consid. 6 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 194 n. 609-610). 11. L'art. 17 § 2 CDI-F reprend la teneur de l'art. 15 du modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune (version abrégée 2010) de l'Organisation pour la coopération et le développement économique (ci-après : MC OCDE), sauf sur un point pour lequel elle a formulé une réserve afin de pouvoir insérer dans ses conventions de double imposition à propos de la condition des 183 jours les mots « au cours de l'année fiscale considérée » en lieu et place de « pour toute période de douze mois commençant ou se terminant au cours de l'année fiscale considérée ». Faculté dont elle a notamment fait usage dans la CDI-F (Philippe DAL COL, La « clause du monteur » selon l'article 15 (2) du MC OCDE, in RDAF 2014 II p. 276).

12. Ainsi que le TAPI l'a rappelé, à teneur du commentaire du MC OCDE, version abrégée 2010 (ci-après : commentaire MC OCDE) : « Le paragraphe 1 [de l'art- 15 MC OCDE] pose la règle générale applicable en matière d'imposition des revenus provenant d'activités salariées (...) selon laquelle ces revenus sont imposables dans l'État où l'emploi salarié est effectivement exercé. L'emploi est exercé à l'endroit où le salarié est physiquement présent lorsqu'il exerce les activités au titre desquelles les revenus liés à l'emploi sont payés (commentaire MC OCDE, p. 269). Ceci implique notamment qu'un résident d'un État contractant qui perçoit une rémunération au titre d'un emploi salarié, de sources situées dans l'autre État contractant, ne peut être imposé dans cet autre État en raison de cette rémunération du seul fait que les résultats de ce travail sont exploités dans ce dernier État » (ATF 102 Ib 269 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.416/2005 du 4 avril 2006 consid. 2.4.5 ; Xavier OBERSON, op. cit., p. 193 n. 605).

13. S'agissant du décompte des 183 jours dont il est question à l'art. 17 § 2 let. a CDI-F (qui est le pendant de l'art. 15 § 2 let. a MC OCDE), le commentaire du MC OCDE préconise la méthode des « jours de présence physique ». Ainsi, constituent des jours à prendre en considération dans le décompte, tous ceux que le travailleur a passés à l'intérieur de l'État d'activité. « Toute journée entière passée en dehors de l'État d'activité, que ce soit en vue de vacances, de voyage d'affaires ou pour toute autre raison n'a pas à être prise en compte. Toute fraction de journée, même brève, pendant laquelle le contribuable est présent dans un État compte comme journée de présence dans cet État (Commentaire MC OCDE n. 5 ad art. 15 p. ; Philippe DAL COL, op. cit., p. 276-277).

14. En matière fiscale, les règles générales relatives au fardeau de la preuve impliquent que l'autorité fiscale établisse 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 (arrêt du Tribunal fédéral 2C_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.6 ; ATA/18/2013 du 8 janvier 2013 consid.7b). L'autorité fiscale doit apporter la preuve de l'existence d'éléments imposables qui n'ont pas été annoncés. Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment

d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération, sauf s'il s'agit d'un fait qui, après instruction, demeure incertain (arrêt du Tribunal fédéral 2C_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.4 ; ATA/574/2012 précité).

!endif]>![if> Ces règles sur le fardeau de la preuve s'appliquent également à la procédure devant les autorités de recours en matière fiscale (arrêt du Tribunal fédéral 2A.105/2007 du 3 septembre 2007). 15. En l'espèce, le recourant, domicilié en France, exerce une activité lucrative dans le canton de Genève, soit non pas dans son État de résidence, mais dans l'« autre État » au sens de l'art. 37 § 1 CDI-F. Dès lors, à teneur de cette disposition, il est imposable en Suisse sur les revenus qu'il y réalise. Contrairement à ce qu'il soutient, il ne se trouve pas dans la situation d'exception de l'art. 37 § 2 CDI-F dont il ne remplit pas les trois conditions cumulatives. Son engagement par la délégation UE/OMC pour une durée indéterminée, implique qu'il vienne travailler dans le canton de Genève durant 236 jours au cours de l'année, ainsi qu'il l'indique lui-même dans son acte de recours. Ainsi que le préconise le commentaire MC OCDE rappelé ci-dessus, même si le recourant n'est pas présent physiquement durant la totalité de chacun de ces jours de travail, chacun d'eux doit être pris en considération comme jour de présence dans « l'autre État » sans avoir à procéder à un décompte heure par heure, comme le recourant le fait. Dès lors, en travaillant dans le canton de Genève durant 236 jours, celui-ci dépasse largement les 183 jours en deçà desquels l'entier de ses revenus ne serait taxable qu'en France. La première des trois conditions cumulatives de l'art. 17 al. 2 CDI-F n'étant déjà pas réalisée, force est de constater que le revenu réalisé dans le canton de Genève par le recourant y est imposable, quel que soit le régime d'imposition auquel il a pu être soumis en France.!

endif]>![if> 16. Ainsi que le TAPI en a jugé, c'est à juste titre que l'AFC-GE a demandé au recourant de déposer une déclaration fiscale pour l'exercice 2011 et, celui-ci refusant de s'exécuter, lui a notifié, après plusieurs sommation, une décision de taxation d'office, tant pour l'ICC et l'IFD en application de la procédure instaurée par les art. 130 al. 2 LIFD et 37 al. 1 LPFisc, dont les conditions sont réalisées. Les montants de ces dernières ne sont pas discutés par le recourant, lequel ne remet en question que le principe de son assujettissement. Ils seront donc également confirmés.!

endif]>![if> 17. Entièrement mal fondé, le recours sera rejeté.!

endif]>![if> 18. Vu l'issue de la procédure, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge du recourant (art. 87 al. 1 LPA) et aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).!

endif]>![if> * * * * *

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