

du 25 novembre 2003

dans la cause

Madame R. G.

et

... MEDIA S.A.

représentées par Me Joëlle Zumoffen Fruttero, avocate

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIERE D'IMPOTS

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**EN FAIT**

1. Madame R. G., domiciliée à Ferney-Voltaire, en France voisine, dispose d'un permis de travail l'autorisant à oeuvrer cent vingt jours par année à Genève. Cette autorisation avait été délivrée à la demande de son employeur, la société ... Media S.A. (ci-après : la société), qui gère des espace publicitaires tant à Genève qu'en France voisine. Cette société dispose d'un établissement secondaire à Evian.
2. Selon l'attestation-quittance du 7 janvier 2000 relative aux revenus 1999 réalisés par Mme G., les prestations soumises à l'impôt en espèces et en nature ascendaient à CHF 38'376,25. L'impôt retenu à la source était de CHF 3'492,25, le taux retenu étant de 9,1%.
3. Le 18 décembre 2000, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a informé la société qu'elle avait procédé à la vérification de la retenue à la source. L'impôt dû était de CHF 8'078,20, de sorte que l'employeur devait encore verser la somme de CHF 4'448.35. Le taux appliqué par l'AFC était de 21,05%.
4. Le 29 décembre 2000, la société s'est opposée à cette décision. Mme G. avait un permis l'autorisant à travailler cent vingt jours en Suisse, répartis sur douze mois dans l'année. La rémunération annoncée était annuelle.
5. Par décision sur réclamation du 1er février 2001, l'AFC a maintenu sa position, qui était conforme aux dispositions légales et réglementaires en matière d'impôts à la source.
6. La société, agissant au nom et pour le compte de Mme G., a alors recouru auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la commission). L'intéressée travaillait à plein temps pour la société, à raison de cent vingt jours au bureau de Genève et le reste du temps en France. Il était dès lors inexact de fixer le taux d'imposition en considérant que le revenu avait été réalisé en quatre mois.
7. L'AFC s'est opposée au recours. Lorsqu'une personne avait un permis de travail du genre de celui de Mme G., l'imposition à la source devait tenir compte d'un revenu de CHF 9'544.- correspondant au gain annoncé, réa-

lisé en quatre mois.

8. Le 5 septembre 2001, la société a précisé que, lors de la demande du permis de travail de cent vingt jours, il avait été indiqué à l'office cantonal de l'emploi que, pendant le temps non couvert par le permis en Suisse, Mme G. s'occuperait de la clientèle française, en France.
9. Par décision du 14 novembre 2002, la commission de recours a rejeté le recours, considérant que, conformément aux directives, Mme G. devait être taxée en tenant compte de son salaire mensuel, ce qui avait été le cas en l'espèce. La rémunération de l'intéressée n'avait pas été ventilée entre l'établissement français de l'employeur et la société suisse.
10. Le 13 décembre 2002, Mme G. et la société ont saisi le Tribunal administratif d'un recours. Le salaire annoncé correspondait au revenu réalisé en 1999, soit pendant quatre mois à Genève et huit mois en France.
11. L'AFC s'est opposée au recours, reprenant et développant son argumentation antérieure.
12. A la demande du Tribunal administratif, la recourante a produit, au mois de juin 2003, une liasse de bulletins de commandes et de factures concernant l'activité qu'elle avait déployée en France, ainsi qu'une copie des douze bulletins de salaire concernant l'année 1999. Il en ressortait que 76% du chiffre d'affaires réalisé par Mme G. en 1999 l'avait été sur sol français.
13. Invitée à se déterminer au sujet de ce document, l'AFC a maintenu sa position. La nationalité ou la localisation de la clientèle ne permettait pas d'exclure l'assujettissement en Suisse de la contribuable.

#### **EN DROIT**

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05; art. 63 al. 1 litt. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).
2. a. Plusieurs lois fiscales sur l'imposition des personnes physiques ont été adoptées à Genève en application

de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). Ces lois sont entrées en vigueur le 1er janvier 2001 (LIPP I et III à V et LITPP II). Elles ont abrogé, à partir de cette date, la plupart des dispositions de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05). Les dispositions en question demeurent cependant applicables, notamment quant à l'imposition des personnes physiques, pour les périodes fiscales antérieures à l'année 2001. L'adaptation de la législation fiscale genevoise aux exigences de la LHID est en effet dépourvue d'effet rétroactif, comme l'a relevé le Tribunal administratif (art. 6 al. 1 de la loi sur l'imposition dans le temps des personnes physiques du 31 août 2000 - D 3 12 ; ATA F. du 21 janvier 2003 consid. 2).

b. Le présent litige est donc soumis à la LCP dans sa teneur antérieure au 1er janvier 2001 (ci-après : aLCP) pour ce qui concerne les dispositions légales abrogées dès cette date.

3. Selon l'article 7 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (aLIS - D 3 20), les travailleurs qui, sans être domiciliés ni en séjour en Suisse, exercent une activité lucrative dépendante, sont soumis à l'impôt à la source sur le revenu de leur activité.
4. En l'espèce, les parties s'opposent sur le fait de savoir si le total des salaires versés à Mme G. par son employeur doit être considéré comme ayant été réalisé en quatre mois, soit la durée du permis de travail en Suisse, ou en douze mois, un quart de ces revenus étant réalisé en Suisse et le solde en France.

Le Tribunal administratif relèvera en premier lieu que le contrat d'engagement pour courtier en publicité, signé entre Mme G. et son employeur, prévoit l'entrée au service de la société dès le 1er février 1998. L'article 3 dispose que le courtier visite la clientèle du lundi au vendredi et qu'il peut être occupé dans la société les jours où il ne voyage pas.

Les douze décomptes de salaires mensuels versés par Mme G. à la procédure, concernant les mois de janvier à décembre 1999, démontrent que l'intégralité des revenus de la recourante a été soumise aux déductions sociales, telles qu'AVS, CNA, assurances complémentaires, etc.

Dans ces circonstances, force est d'admettre que les revenus en question ont tous été réalisés en Suisse et ce, même si Mme G. était amenée à se déplacer en France pour démarcher certains clients.

5. Une fois admis que la totalité des revenus annoncés a été réalisée en Suisse, il est nécessaire de déterminer si Mme G. a oeuvré pour son employeur pendant quatre mois (cent vingt jours) ou si elle a déployé cette activité au service de la société pendant l'ensemble de l'année.

Tel est bien le cas en l'espèce. En effet, comme cela a déjà été relevé, le contrat de travail prévoit que Mme G. est à disposition de son employeur pendant l'ensemble de la semaine, et les relevés de salaires indiquent que cette relation de travail a duré pendant douze mois. Dans ces circonstances, et même si l'autorisation de travail était limitée dans le temps, le Tribunal administratif retiendra que Mme G. a travaillé pendant toute l'année 1999 en Suisse. L'impôt à la source devra donc être calculé en retenant le total du revenu annuel, réalisé pendant douze mois.

6. Au vu de ce qui précède, le recours sera admis et la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts, comme la décision rendue par l'AFC, seront annulées. Le dossier sera retourné à l'AFC pour nouvelle décision au sens des considérants.
7. Au vu de l'issue du litige, une indemnité de procédure de CHF 1'000.- sera allouée aux recourantes, qui y concluent.

Aucun émolument ne sera perçu.

**PAR CES MOTIFS**  
**le Tribunal administratif**  
**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 13 décembre 2002 par Madame R. G. et ... Media S.A. contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 14 novembre 2002;

**au fond :**

l'admet;

annule la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 14 novembre 2002, de même que la décision initiale de l'administration fiscale cantonale du 1er février 2001;

renvoie le dossier à l'administration fiscale cantonale au sens des considérants;

alloue une indemnité de CHF 1'000.- aux recourantes;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument;

communique le présent arrêt à Me Joëlle Zumoffen Fruttero, avocate des recourantes, ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière d'impôts et à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : M. Paychère, président, MM. Thélin, Schucani, Mmes Bonnefemme-Hurni, Bovy, juges.

Au nom du Tribunal administratif :  
la secrétaire-juriste : le vice-président :

E. Boillat

F. Paychère

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :

Mme N. Mega