

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2173/2009-ICCIFD

ATA/693/2014

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 2 septembre 2014

1^{ère} section

dans la cause

Monsieur A_____

représenté par Me Xavier Oberson et Me Dominique Gay, avocats

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
3 mars 2014 (JTAPI/1_____2/2014)**

EN FAIT

- 1) Monsieur A_____, né le _____ 1967, est ressortissant suisse.

Selon le fichier de l'office cantonal de la population et des migrations (ci-après : OCPM), il a quitté Genève pour Mombassa au Kenya, le 1^{er} avril 1989.

- 2) M. A_____ a créé en 1989 la société B_____ au Kenya avec un associé. Il travaillait à ce projet depuis la Suisse.

Dès 1990, il a travaillé comme adjoint de direction, puis directeur administratif pour C_____, entreprise sise à Genève. Dès 1991, il a été responsable administratif, à temps partiel, de D_____, également à Genève.

Il avait alors la volonté de s'établir au Kenya.

- 3) En date du 8 décembre 1991, M. A_____ a été victime d'un grave accident de la circulation. Depuis lors, il souffre de troubles de la concentration. Il touche une rente mensuelle d'invalidité et une rente mensuelle de la SUVA.

- 4) En juillet 1995, M. A_____ a créé E_____ (ci-après : E_____), société alors sise en ville de Genève, ayant pour but des « prestations de services, vente de concepts, d'idées et de projets, principalement dans les domaines de la gestion informatique et de marketing ». Il y est associé gérant avec signature individuelle, avec un domicile à Nairobi au Kenya.

Il a pu travailler pour l'entreprise à raison de trois heures par jour au vu de ses difficultés de concentration.

- 5) Les attestations quittance remplies par E_____ font apparaître que M. A_____ a touché, en tant qu'employé de la société, CHF 9'600.- de 1998 à 2000 et CHF 10'400.- de 2001 à 2009. Pendant cette période, M. A_____ a déclaré être domicilié à Nairobi.

- 6) Le 16 novembre 1996, M. A_____ a acquis une maison à Viuz-en-Sallaz en France.

- 7) En 1997, il a eu une fille avec Madame F_____, domiciliée à Fillinges en France. Il a l'autorité parentale conjointe sur sa fille ainsi qu'un droit de visite un week-end sur deux ainsi que la moitié des vacances.

- 8) En l'an 2000, M. A_____ a acheté l'entier du capital-actions d'une société devenue G_____. Cette dernière a repris les activités informatiques de E_____. M. A_____ a agi en tant que consultant externe pour G_____, la prestation étant facturée par E_____.

9) Le 21 août 2001, dans un échange de courriers avec l'office de l'assurance-invalidité pour les assurées résidant à l'étranger (ci-après: OAIE), M. A_____ a demandé à recevoir son courrier à une case postale à l'adresse 1_____, rue de K_____ 1211 Genève plutôt qu'au Kenya.

10) Le 15 décembre 2005, l'administration fiscale cantonale (ci-après: AFC-GE) a informé M. A_____ de l'ouverture de procédures de rappel et de soustraction de l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) 1995 à 2004 et de l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 2000 à 2004. Pour ce faire, elle a demandé les déclarations fiscales pour les années 1993 à 2004.

Afin de « préserver les droits de l'administration », un bordereau « rappel d'impôts » était joint pour la période fiscale 2000 pour un supplément d'impôt de CHF 57'741.90.- et des intérêts de retard de CHF 9'310.90.-. L'AFC-GE se réservait le droit d'infliger une amende pour l'ICC 2000.

Le rappel d'impôts se basait sur un revenu imposable de CHF 182'165.- et une fortune de CHF 1'370'570.-.

11) Le 26 janvier 2006, M. A_____ a répondu à l'AFC-GE. Il contestait avoir un domicile à Genève et retournait donc les déclarations fiscales vierges, notamment l'ICC 2000.

Selon lui, la démarche était certainement motivée par le « courrier qui vous [l'AFC-GE] a été adressé, à tort (...), par le Procureur Claudio MASCOTTO dans le cadre d'une procédure pénale injustifiée (...) qui a par ailleurs été classée depuis, sans inculpation (...) ». Dans le dossier, le Procureur avait « cru déceler » que M. A_____ était domicilié à Genève.

Si les diverses procédures judiciaires ouvertes l'opposant à des assurances expliquaient sa présence en Suisse, M. A_____ ne résidait pas à Genève, mais dans une maison acquise en France voisine. Il avait une activité limitée au sein d'une entreprise sise à Genève, mais cela ne constituait pas une prise de domicile qui l'obligerait à déclarer ses impôts sur le canton. Il était soumis à l'impôt à la source sur les revenus perçus dans l'entreprise genevoise. L'OCPM avait pris acte qu'il n'était pas résidant sur le territoire genevois.

12) Le 7 février 2008, lors d'une audience devant le juge d'instruction dans le cadre d'une procédure l'opposant à différentes assurances, M. A_____ s'est expliqué sur son activité professionnelle. Il y a alors déclaré qu'il « habit[ait] à côté des locaux de E_____ ». Il expliquait plus largement que s'il passait la journée au bureau, cela ne voulait pas dire qu'il y travaillait à plein temps. Son bureau était « un peu son lieu de vie », un lieu de « créativité ». Il y bricolait, cela donnait un sens à sa vie.

13) Le 15 février 2008, dans un recours contre une décision de l'OAIE, M. A_____ a remis en cause la compétence de l'OAIE, car il résidait à Genève depuis l'accident de 1991, même si son domicile légal se trouvait au Kenya. Il mentionnait également le fait qu'il avait engagé des employés, dès le début des années 2000, pour assurer le fonctionnement de E_____.

14) Le 1_____ septembre 2008, M. A_____ a fait parvenir une attestation de domicile à Viuz-en-Sallaz établie par la mairie de cette commune.

Il a également fourni des avis de taxe foncière et de taxe d'habitation pour les années 2000 à 2007. Ces avis étaient adressés à une case postale rue K_____, 1211 Genève.

15) Le 29 septembre 2008, l'AFC-GE a décidé de l'assujettissement de manière illimitée à Genève de M. A_____.

16) Le 17 octobre 2008, par l'intermédiaire de son conseil, M. A_____ a déposé une réclamation contre cette décision.

Il n'habitait pas à Genève, mais en France. L'adresse 2_____ rue de L_____ était celle de E_____, et non la sienne.

17) Le 14 novembre 2008, M. A_____ a demandé à sa régie de pouvoir résilier, au 30 novembre 2008, le contrat de bail pour un appartement de quatre pièces situé au 2_____, rue de L_____ à Genève.

18) Le 30 janvier 2009, M. A_____ a communiqué un tableau comparatif de la consommation d'électricité de la maison sise à Viuz-en-Sallaz et des différents appartements occupés à Genève, du 6 novembre 2000 au 31 janvier 2009.

Il a également produit quatre attestations : une de sa femme de ménage, une de son voisin et une de son ex-compagne. Les deux premières démontraient de sa présence « beaucoup plus importante » à Viuz-en-Sallaz qu'à Genève. La troisième indiquait que son centre de vie était bien dans sa ferme, en France, où il exerçait son droit de visite auprès de sa fille.

Des consultants de G_____ confirmaient avoir dormi dans les appartements loués successivement par M. A_____ à la rue K_____ et à la rue L_____ sans que ce dernier y demeurât pendant ces séjours.

Ces éléments démontraient que M. A_____ habitait effectivement en France voisine.

19) Par décision sur réclamation du 20 avril 2009, l'AFC-GE a maintenu l'assujettissement de manière illimitée de M. A_____. Il avait son centre

d'intérêts principal à Genève où il travaillait. Sa maison à Viuz-en-Sallaz était une résidence secondaire.

Ce dernier exerçait son droit de garde en France un week-end sur deux et la moitié des vacances. Il résidait donc en France 87 jours sur 365.

La copie de l'avis de taxation des taxes foncières concernant la maison de Viuz-en-Sallaz était adressée à Genève. Un rapport du Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie du 16 mars 2007 indiquait que M. A_____ n'était assujetti en France que sur son bien immobilier. Il n'avait jamais établi de domicile ou de résidence officielle en France.

Les locaux du 2_____ rue L_____ n'étaient pas comptabilisés en charge de E_____, mais de M. A_____ lui-même. Il s'agissait d'une location à usage privé.

M. A_____ avait demandé à l'OAIE d'envoyer son courrier en Suisse.

Dans son recours au Tribunal cantonal des assurances sociales du 15 février 2008, son conseil mentionnait qu'il résidait 2_____ au rue L_____.

- 20) Le 22 mai 2009, M. A_____ a recouru auprès de la commission cantonale de recours en matière administrative, devenue depuis lors le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI). Le litige concernait les années fiscales « 2000 ss ».

Même s'il avait l'intention de retourner au Kenya une fois les procédures terminées, il n'y avait « probablement » pas son domicile fiscal. Son véritable lieu de vie depuis 1996 était Viuz-en-Sallaz où il retournait pratiquement tous les soirs. Il y recevait sa fille et y avait le centre de ses intérêts personnels.

Il n'avait jamais donné son adresse en France lors des procédures contre les assurances car, poursuivi pendant des mois par des détectives privés, il désirait préserver sa fille et sa vie privée. La contestation de compétence de l'OAIE par son conseil d'alors n'avait pour but que d'écarter une autorité qui remettait sans cesse en cause ses droits.

La mention de son lieu d'habitation, lors de l'audience du 7 février 2008, devait être remise dans son contexte. Il avait voulu dire, dans une procédure où il était accusé de tromper les assurances, qu'il avait besoin d'un lieu pour se reposer proche de son bureau.

Les appartements loués à Genève lui permettaient donc de se reposer, mais il n'y vivait pas. Il y avait logé des consultants croates qui avaient confirmé que M. A_____ n'y demeurait pas. Il les louait à son nom car il ne voulait pas faire subir à son employeur et à son entreprise les conséquences de son état de santé.

Les calculs de l'AFC-GE étaient incorrects quant aux jours passés en France lors de l'exercice de son droit de garde. Au minimum trois soirs par semaine plus les vacances scolaires françaises donnaient un total de 120,5 jours. Le nombre de jours n'était en outre pas déterminant pour définir le domicile.

21) Le 30 juillet 2010, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Le litige concernait « l'année fiscale 2000 ». La détermination du domicile de M. A_____ devait se faire à la lumière du droit interne suisse.

Un ensemble d'éléments justifiait l'imposition de M. A_____ à Genève :

- selon la décision du 1_____ avril 2005 de la commission fédérale de recours en matière d'assurance-vieillesse, survivants et invalidité pour les personnes résidant à l'étranger, M. A_____ s'était dit résidant au 3_____ rue K_____, 1201 Genève ;
- dans son recours du 15 février 2008 auprès du Tribunal cantonal des assurances sociales, M. A_____ avait déclaré être domicilié au Kenya, mais résidant 2_____rue L_____ à Genève ;
- il consacrait l'essentiel de son activité à l'exploitation de E_____, fondée en 1993, et G_____, « fondée » en 2001. Les deux sociétés avaient leur siège à Genève ;
- dans la procédure pénale, le 7 février 2008, M. A_____ avait déclaré à l'instruction qu'il habitait à côté des bureaux de E_____ à Genève ;
- il avait reçu ses relevés bancaires au 1_____, rue de K_____, case postale 2151, 1211 Genève ;
- une détermination de 2007 était dirigée contre M. A_____ « résidant route (sic) de L_____, à 1201 Genève » ;
- dans une demande de casier judiciaire du 7 février 2008, M. A_____ était domicilié chez E_____, rue L_____, case postale_____, 1211 Genève 2 ;
- dans une déclaration du 7 février 2008, M. A_____ avait indiqué habiter à côté de E_____ à Genève ;
- un expert avait indiqué en mars 2009 que M. A_____ habitait rue K_____, case postale, 1211 Genève 2 ;
- le contribuable était propriétaire des immeubles sis3_____ et 4_____ rue K_____, via une SI rue de K_____3_____ et 1_____ ;

- E_____ s'occupait de la gérance des immeubles sis rue6_____ 3_____,
1_____ rue K_____;
- la maison sise en France ne possédait pas tout le confort, du moment qu'elle ne possédait que le chauffage au bois et des chauffages d'appoint ; il s'agissait d'une résidence secondaire ;
- le contribuable n'avait pas démontré qu'il payait des impôts sur le revenu en France ;
- il n'avait la garde de sa fille, domiciliée chez sa mère, qu'un week-end sur deux.

L'AFC-GE a fourni les documents confirmant ces affirmations. En présence d'indices concluants permettant d'établir des faits justifiant l'imposition, il incombait au contribuable de remettre en cause le point de vue de l'administration.

22) Par courriers du 4 avril 2011, le TAPI a convoqué Madame H_____, femme de ménage de M. A_____, et Monsieur I_____, voisin de M. A_____, afin de les entendre lors d'une audience fixée au 18 avril 2011.

23) Le 11 avril 2011, M. I_____, voisin de M. A_____, a informé le TAPI qu'il ne pourrait pas se rendre à l'audience du 18 avril 2011.

Il confirmait le contenu de son attestation. Il ne pouvait pas ignorer la présence de M. A_____ dans la maison voisine. M. I_____ avait de bonnes relations de voisinage et pouvait voir le chemin d'accès de la propriété de M. A_____.

Cependant, M. A_____ ayant la possibilité depuis quelques temps de se garer plus près de sa maison, M. I_____ ne pouvait être précis sur le nombre exact de nuitées que M. A_____ passait dans sa maison. Selon sa conception de la vie privée, il serait malsain de prétendre être en mesure de fournir des renseignements relatifs aux faits et gestes de ses voisins immédiats.

24) Lors de l'audience du 18 avril 2011, le TAPI a entendu M. A_____ et Mme H_____.

Son adresse genevoise permettait à M. A_____, notamment dans le cadre des procédures relatives aux assurances sociales, de gérer le volume de correspondance en évitant qu'elle parte au Kenya. Son avocat dans la procédure contre l'OAIE lui avait conseillé d'indiquer une adresse en Suisse pour une question de compétence des autorités.

À partir de 1998, M. A_____ avait occupé des logements à Genève dans les immeubles dont E_____ était propriétaire. Il y dormait de une fois par semaine à une fois tous les dix jours. Il louait ces appartements à son nom pour

éviter que l'AFC-GE fit une reprise sur des frais privés. Il s'agissait en outre de moyens mis en œuvre à titre personnel que M. A_____ ne voulait pas imputer à E_____.

Les trajets entre Genève et Viuz-en-Sallaz prenaient entre 35 et 40 minutes. Il avait utilisé, jusqu'en 2001, un véhicule et un autre, de 2001 à 2010. Ils appartenaient tous les deux à E_____.

Le confort de sa maison à Viuz-en-Sallaz suffisait pour y vivre normalement. Il avait été possible d'y vivre avec sa fille. Il avait eu de nombreux frais d'avocats dans les procédures dans lesquelles il s'était défendu ; il ne comprenait donc pas qu'on lui reprochât de vivre modestement.

Sa femme de ménage venait une fois par semaine, puis une fois par mois pendant la suspension de sa rente.

Sa maison en France facilitait les contacts avec sa fille domiciliée à Fillinges, en France. Il avait été propriétaire des actions de la société immobilière qui était, elle, propriétaire des trois immeubles de la rue K_____ et L_____. Ses actions n'avaient pas été déclarées en Suisse, ni en France, ni au Kenya.

Mme G_____ a déclaré qu'elle travaillait depuis onze ans au domicile de M. A_____ à Viuz-en-Sallaz le jeudi matin, d'abord une fois par semaine et désormais une fois par mois. Elle rencontrait régulièrement M. A_____ avant qu'il parte au travail. Elle trouvait de la vaisselle à faire et les draps de bain mouillés. Elle devait changer les draps à chacune de ses visites. La maison était chaude à son arrivée. Il existait un petit chauffage d'appoint au pétrole. Elle était payée par chèque-emploi et était « déclarée ».

25) Au terme de l'audience, le TAPI a fixé un délai à M. A_____ pour produire les documents du service des automobiles relatifs aux visites techniques effectuées entre 2001 et 2010 pour le véhicule de service de E_____.

26) Le 13 mai 2011, M. A_____ a fourni les documents requis.

E_____ avait successivement possédé une Audi A4, achetée neuve, de juin 1999 à janvier 2002, puis une Nissan Primera, achetée d'occasion, de juillet 2002 à avril 2010.

Selon les contrats de vente et les fiches de service technique, l'Audi A4 affichait 50'929 km au compteur au moment de la vente, soit une moyenne de 1'697 km par mois. La Nissan Primera avait roulé 138'444 km entre juillet 2002 et avril 2010, soit une moyenne de 1'488 km par mois.

M. A_____ précisait que Viuz-en-Sallaz se trouvait à 25 km du centre-ville de Genève. Un aller-retour hebdomadaire engendrait un kilométrage d'environ

250 km, soit 1'000 km par mois. Les documents fournis attestaient donc d'une utilisation régulière du véhicule pour se rendre de Viuz-en-Sallaz à son lieu de travail.

Une liste de studios et appartements situés à proximité de son lieu de travail, que M. A_____ gardaient à sa disposition pour se reposer, était également jointe.

- 27) Le 6 septembre 2011, le TAPI a sollicité l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) afin qu'elle demandât à l'autorité fiscale française compétente si M. A_____ avait remis ses déclarations fiscales en France pour les années 1995 à 2004 et s'il avait prétendu être domicilié en Suisse auprès de ces autorités.
- 28) Le 7 septembre 2011, l'AFC-CH a informé le TAPI qu'elle avait transmis le dossier à l'autorité compétente, mais qu'au vu du grand nombre de demandes, le traitement allait prendre du temps.
- 29) Le 13 janvier 2012, le TAPI a réitéré sa demande du 6 septembre 2011 auprès de l'AFC-CH.
- 30) Par courrier reçu le 2 mai 2012, l'AFC-CH a indiqué au TAPI, qu'en date du 25 avril 2012, elle avait transmis sa demande à la direction de contrôle fiscal Rhône-Alpes-Bourgogne.
- 31) S'en est suivi un échange de courriers entre l'AFC-CH et le TAPI, dans lequel l'autorité fédérale faisait état de l'absence de réponse de la part des autorités françaises.
- 32) Le 4 décembre 2013, l'AFC-CH a informé le TAPI que la direction générale des finances publiques françaises (ci-après : la DGFP) lui avait communiqué que, malgré le soin réservé à la demande, il n'avait pas été possible de collecter les renseignements souhaités. Ces derniers n'étaient pas disponibles couvrant une période largement supérieure au délai de conservation interne des documents.

La DGFP n'avait pas d'obligation de conserver les documents après l'échéance du délai de conservation interne, comme le précisait le commentaire de l'art. 26 de la convention modèle de l'Organisation de coopération et de développement économiques.

- 33) Le 3 mars 2014, le TAPI a rejeté le recours du 22 mai 2009.

Le droit interne définissait l'existence d'un droit d'imposition, une disposition d'une convention internationale pouvant restreindre ou éliminer une éventuelle double imposition.

L'AFC-GE avait établi un faisceau de nombreux indices qui, de nature plutôt formelle, désignaient néanmoins tous le canton de Genève comme le lieu où vivait M. A_____. Pris individuellement, l'adresse postale, le fait de déclarer habiter à Genève, y travailler et y occuper des locaux d'habitation ne constituaient pas des preuves irréfragables. Cependant, ils étaient de sérieux indices. Il était très difficile pour l'AFC-GE d'apporter des éléments sur la vie privée de M. A_____.

Les éléments à décharge de M. A_____ étaient peu nombreux. Le fait d'être propriétaire d'une maison en France ne suffisait pas. Les témoignages du voisin et de la femme de ménage attestaient d'une présence dans cette maison, mais ne disait rien de l'intensité de cette présence. L'exercice du droit de visite vis-à-vis de sa fille, mal documenté, ne suffisait pas à démontrer que la maison à Viuz-en-Sallaz était son domicile. En dehors de sa maison, M. A_____ n'avait démontré aucune attache avec la commune de Viuz-en-Sallaz.

Ainsi, M. A_____ était domicilié à Genève pendant les années fiscales en cause et devait y être imposé sur la base d'un assujettissement illimité. Le raisonnement en droit français arrivait à la même solution. S'il avait été retenu que M. A_____ résidait de manière habituelle en France et en Suisse, il aurait été assujetti en Suisse de par sa nationalité.

- 34) Le 16 avril 2014, M. A_____ a recouru auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative). Le recours était dirigé contre le jugement du TAPI relatif aux années fiscales « 2000 ss ».

Il avait l'intention de retourner au Kenya, où il avait résidé au moment de son grave accident, dès que les procédures en cours seraient terminées. Cependant, ce domicile officiel n'était « probablement » pas son domicile au sens du droit civil ou fiscal.

Son véritable lieu de vie se trouvait à Viuz-en-Sallaz, où il avait créé des attaches. Il était propriétaire d'une maison, dans laquelle il retournait pratiquement tous les soirs, ce que confirmaient son voisin et sa femme de ménage, où il recevait sa fille, où il s'adonnait au jardinage et où il recevait ses amis. Il faisait régulièrement des achats en semaine dans un supermarché de Viuz-en-Sallaz, mais également dans un magasin de bandes dessinées, une boutique d'optique et des « brico-loisirs ». Il joignait des extraits de son compte de chèque de 2000 à 2007, ainsi que diverses factures et tickets de caisse dès 2010 pour le démontrer.

Depuis 2011, il avait mis sur pied une société maraîchère qui exploitait l'intégralité de ses terres cultivables. Il avait donc renforcé ses liens avec la France en démarrant cette exploitation maraîchère.

Il avait remis des justificatifs sur sa consommation d'électricité pour sa maison à Viuz-en-Sallaz et, comparée à celle concernant ses appartements à Genève, dite consommation était supérieure en France. Il avait également fourni des documents relatifs au contrôle périodique du véhicule prouvant le trajet quotidien qu'il effectuait entre Viuz-en-Sallaz et Genève. Il y avait aussi une attestation de domicile de la mairie, établie le 15 février 2006, qui affirmait que M. A_____ était domicilié à Viuz-en-Sallaz depuis le 16 novembre 1996.

Il occupait les appartements genevois la journée comme confirmé par les consultants extérieurs qui y avaient logé. L'attestation remis par la mère de sa fille ne démontrait pas qu'il n'était en France que le week-end. Il joignait en plus une attestation de sa fille. Il n'avait pas donné son adresse en France lors des procédures en cours contre les assurances sociales car il avait été suivi par un détective privé. Il désirait protéger sa vie privée et celle de sa fille. Sur conseil de son avocat, il avait également donné une adresse suisse dans la contestation de compétence de l'OAIE.

Le calcul des jours de présence en France effectué par l'AFC-GE était erroné même s'il n'était pris en compte que la présence en France de M. A_____ lors de l'exercice de son droit de visite.

C'était donc à tort que le TAPI avait confirmé la décision de l'AFC-GE.

35) Le 7 juillet 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours

Le litige portait sur les années « 2000 et suivantes ».

M. A_____ n'avait amené aucun élément nouveau. L'AFC-GE se référait donc à la réponse donnée par devant le TAPI en date du 30 juillet 2010.

Les éléments apportés par l'AFC-GE ne se limitaient pas à un faisceau d'indices formels, mais constituaient des pièces justifiant l'assujettissement illimité de M. A_____ à Genève.

Ce dernier n'avait pas démontré qu'il avait été taxé de manière ordinaire en France. Les pièces fournies se limitaient aux taxes foncières et d'habitation.

36) Le 5 août 2014, M. A_____, par l'intermédiaire de son conseil, s'est étonné de l'affirmation de l'AFC-GE selon laquelle il n'avait été apporté aucun nouvel élément. Il se référait notamment aux factures et aux relevés bancaires fournis avec son recours du 16 avril 2014.

37) Le 7 août 2014, 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) 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/790/2013 du 3 décembre 2013 consid. 9 ; Xavier OBERSON, Précis de droit fiscal international, 4^{ème} éd., 2014, p. 49 n. 138 et 139).
- 3) Dans le cas d'espèce, il faut en premier lieu vérifier si le recourant remplit les conditions d'assujettissement illimité au droit fiscal suisse pour les années fiscales litigieuses.
- 4) a. En droit fédéral, d'après l'art. 3 al. 1 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11), les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent en Suisse. Une personne a son domicile en Suisse au regard du droit fiscal lorsqu'elle y réside avec l'intention de s'y établir durablement ou lorsqu'elle y a un domicile légal spécial en vertu du droit fédéral (art. 3 al. 2 LIFD). 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 ; arrêt du Tribunal fédéral 2A.475/2003 du 26 juillet 2004 ; Xavier OBERSON, op. cit., pp. 52-53 n. 152 et 153 ; Walter RYSER / Bernard ROLLI, Précis de droit fiscal suisse, 4^{ème} éd., 2002, p. 31 ; Jean-Marc RIVIER, Droit fiscal suisse, 2^{ème} éd., 1998, p. 311 note 2b). Ainsi, le domicile fiscal correspond en principe au domicile civil, c'est-à-dire le lieu où la personne réside avec l'intention de s'y établir (art. 23 al. 1 CCS), ou le lieu où se situe le centre de ses intérêts personnels et professionnels (ATF 134 V 236 consid. 2.1 p. 239 ; 131 V 59 consid. 5.7 p. 64 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_918/2011 du 12 avril 2012

consid. 3.1 ; ATA/593/2006 du 14 novembre 2006 consid. 6b). Il n'est pas nécessaire à cet égard qu'elle ait l'intention d'y demeurer pour toujours ou pour une durée indéterminée. Il suffit qu'elle veuille faire d'un endroit déterminé le centre de ses relations personnelles et économiques et qu'elle lui confère ainsi une certaine stabilité. Le lieu où une personne a déposé ses papiers ou exerce ses droits politiques n'a pas de portée déterminante (ATF 132 I 29 consid. 4.1 ; 131 I 145 consid. 4.2). Ces circonstances extérieures peuvent toutefois constituer des indices à l'appui du domicile fiscal lorsqu'ils sont confirmés par ailleurs par le comportement de la personne (ATA/272/2003 du 6 mai 2003 consid. 4b). 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 (ATF 123 I 289 consid. 2 p. 294 ; arrêts du Tribunal fédéral 2C_918/2011 du 12 avril 2012 consid. 3.2 ; 2C_472/2010 du 18 janvier 2011 ; ATA/790/2013 précité consid. 10b ; ATA/747/2011 du 6 décembre 2011 consid. 6).

c. Le domicile fiscal des contribuables exerçant une activité lucrative dépendante se trouve en principe à leur lieu de travail, soit au lieu où ils exercent quotidiennement leur activité lucrative, pour une longue durée ou pour un temps indéterminé, en vue de subvenir à leurs besoins (ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 36 ; 131 I 145 consid. 4.2 p. 150 ; ATA/747/2011 précité consid. 6).

Selon une jurisprudence constante, il est fait exception à cette règle pour les contribuables mariés qui reviennent régulièrement en fin de semaine auprès de leur famille. Les liens créés par les rapports personnels et familiaux sont alors tenus pour plus forts que ceux tissés au lieu de travail ; pour cette raison, ces personnes sont imposables au lieu de résidence de la famille (ATF 132 I 29 consid. 4.2 p. 36).

- 5) C'est aux autorités fiscales qu'il appartient d'instruire d'office les éléments de fait constitutifs d'un domicile fiscal (art. 123 al. 1 LIFD) ; les autorités fiscales ne sont aucunement liées par les décisions prises par d'autres autorités (décisions en matière d'exercice des droits politiques, cachet de la Chancellerie du canton et contrôle des habitants etc.), qui ont tout au plus valeur d'indices. S'il leur incombe bien de prouver l'existence d'un tel domicile, le contribuable a néanmoins un devoir de collaboration et doit, en particulier, fournir des renseignements circonstanciés au sujet des éléments propres à fonder son assujettissement (art. 124 ss LIFD) ; dans le cadre de ce devoir de collaboration, il est tenu de rendre vraisemblable l'existence d'étroites relations avec l'État où il se dit

domicilié (arrêts du Tribunal fédéral 2C_627/2011 précité consid. 4.2 ; 2A.475/2003 du 26 juillet 2004 consid. 2.3 ; 2P.145/1998 du 29 septembre 1999 in Praxis 2000 7 p. 29).

- 6) En l'espèce, l'AFC-GE a apporté, dans son écriture du 30 juillet 2010, un ensemble d'éléments qui montre que, de 2000 à 2008, en tout cas, le recourant était domicilié à Genève.

En premier lieu, il a travaillé, et continue de le faire, dans le canton. Ensuite de 2000 au 31 janvier 2009 (résiliation au 30 novembre 2008), il a loué, à son nom, différents appartements à la rue _____ et à la rue _____. De son propre chef, il a d'ailleurs désigné Genève comme son lieu d'habitation dans une procédure de 2005 et, à deux reprises, devant deux autorités différentes, en 2008.

Il a demandé à l'OAIE, dès 2001, que son adresse postale d'envoi soit Genève. Par la suite, de façon continue, il s'y est fait envoyer le courrier de différentes administrations.

Ces éléments dépassent les simples indications formelles car le recourant lui-même a désigné Genève comme son domicile. Certes, il a invoqué des raisons particulières pour communiquer une adresse en Suisse. Cependant, même si les procédures devant chaque autorité sont distinctes, il n'est pas possible d'ignorer les déclarations répétées du recourant. Ainsi, l'AFC-GE apporte un faisceau de preuve allant dans le sens d'un domicile à Genève. Il appartient au recourant de démontrer qu'il a un centre de vie à l'extérieur du canton.

- 7) Pour démontrer qu'il est domicilié à Viuz-en-Sallaz, en France, le recourant amène plusieurs éléments tels que le témoignage d'un voisin et de sa femme de ménage. Comme énoncé par le voisin, son témoignage est sujet à caution, notamment quant à la fréquence des présences de M. A_____ dans sa maison. S'agissant de la femme de ménage, elle ne peut pas attester de l'intensité de la présence, d'autant moins en venant une fois par mois.

Pour l'exercice du droit de visite vis-à-vis de sa fille, il s'exerce certainement en grande partie dans sa maison en France, mais au maximum 121 jours, en y incluant toutes les vacances. Cela ne suffit pas à en faire son domicile au sens de la loi.

Les attestations de clients croates démontrent uniquement que M. A_____ n'occupait pas l'appartement désigné pendant un petit nombre de jours.

Le kilométrage des deux voitures, AUDI A4 et Nissan Primera, sont à même d'inclure les trajets de Viuz-en-Sallaz vers Genève et retour. Il faut néanmoins noter que ces voitures sont enregistrées au nom de E_____. Or, l'entreprise a eu des collaborateurs depuis le début des années 2000, comme le recourant le précise dans le recours du 15 février 2008 contre une décision de

l'OAIE. Une voiture de fonction a pu être utilisée par d'autres collaborateurs de E_____.

Les factures d'électricité montrent une consommation d'électricité plus importante dans la maison située en France que dans les appartements genevois. Si elles constituent un indice de séjour régulier à Viuz-en-Sallaz, elles ne sont pas une preuve irréfutable. Le recourant reconnaît que sa maison est une « ferme rénovée ». L'antigel électrique est à même de consommer une quantité importante d'électricité dans une maison de ce type. D'ailleurs, la consommation d'électricité est largement supérieure au mois de février selon les relevés 2000 à 2008 d'Électricité de France, ce qui soutient cette hypothèse.

Le recourant fournit également des extraits de son compte de chèque dans une banque française pour les années 2000 à 2007. Une analyse de ces pièces pour l'année 2000 indique une cinquantaine d'achats ou retraits effectués dans l'année, ce qui fait une moyenne d'un peu plus de quatre par mois. Ce chiffre n'est, en soi, pas très élevé. Sur cette cinquantaine d'achats et retraits effectués en France, plus de 80 % le sont entre le vendredi et le dimanche. Cela tend à montrer une présence régulière dans sa maison en France le week-end, mais ne le prouve pas pour la semaine. Il faut tenir compte du fait que les achats importants se font généralement le week-end mais, même avec cette précision, les pièces apportées ne sont pas concluantes. Rien ne laisse penser que la situation est différente pour les années suivantes. Les tickets de caisse et factures pour 2010 montrent, eux, un peu plus d'achats en France la semaine.

Le recourant ne démontre pas une activité dans la vie locale de Viuz-en-Sallaz, en dehors de la maison dont il est propriétaire, avant 2011, et le développement de sa société maraîchère.

La chambre administrative relèvera finalement que le recourant n'a pas fourni de documents attestant qu'il est résident en France selon les autorités fiscales françaises. Cette absence de preuve formelle n'est pas déterminante en soi mais, à l'inverse, ne permet pas d'emporter la conviction en faveur d'un domicile en France.

- 8) L'ensemble des éléments démontre que le recourant était domicilié à Genève de 2000 jusqu'au 30 novembre 2008, jour annoncé pour la résiliation du bail de son dernier appartement loué à Genève. Contrairement à ce que soutient le recourant, ses déclarations répétées devant les différentes autorités pendant presque huit ans ont, dans leur ensemble, un poids important. Les indices contraires ne renversent pas cette présomption. En revanche, à partir de la résiliation du bail, et, en tous les cas, à sa fin, au 31 janvier 2009, les éléments en faveur de la domiciliation du recourant en Suisse se réduisent. En l'absence de logement à Genève, son centre de vie s'est déplacé en France, dans sa maison de Viuz-en-Sallaz.

- 9) Ainsi, le recourant était imposable pour les périodes 2000 à 2008 sur la base d'un assujettissement illimité à Genève, tant pour l'ICC que l'IFD. Ce n'est plus le cas à partir de l'année fiscale 2009, où il est domicilié légalement en France.
- 10) Selon l'article 4B du Code général des impôts français, en vigueur depuis le 1^{er} juillet 1979 (ci-après : CGI), le domicile fiscal est fixé sur la base de trois critères alternatifs. Le premier se subdivise lui-même en deux, puisqu'il vise le foyer d'une part, et le lieu du séjour principal d'autre part. Le deuxième est tiré de l'exercice en France d'une activité professionnelle. Quant au troisième, il renvoie au centre des intérêts économiques, qui est celui où l'intéressé a effectué ses principaux investissements et d'où il administre ses biens. Il suffit qu'un seul des trois critères soit rempli pour qu'une personne soit considérée comme ayant son domicile fiscal en France.

Le Conseil d'État français a eu l'occasion de préciser que la notion de foyer s'entendait du lieu où le contribuable habitait normalement et avait le centre de ses intérêts familiaux. Le lieu de séjour principal du contribuable ne pouvait déterminer son domicile fiscal que dans l'hypothèse où celui-ci ne disposait pas d'un foyer (arrêt du Conseil d'État français Larcher, du 3 novembre 1995, cité dans l'analyse de jurisprudence de 1991 à 1999, fiscalité 1995, à l'adresse http://www.conseil-etat.fr/veu-rispa/index_ju_aj9511.shtml ; ATA/472/2004 du 25 mai 2004 consid. 5).

- 11) En l'espèce, de 2000 à 2008, selon les arguments développés ci-dessus, le recourant avait son foyer en Suisse. Il travaille en Suisse et a ses intérêts économiques, avec deux entreprises, à Genève. La situation change au moment où il ne dispose plus de logement stable en Suisse. La signification en droit français du développement d'une activité économique en France dès 2011 peut dès lors rester ouverte.

Ainsi, selon le droit français, M. A_____ était domicilié en Suisse de 2000 à 2008 et en France dès l'année fiscale 2009.

- 12) Si on avait dû retenir que, de 2000 à 2008, le recourant séjournait de façon habituelle à la fois en France et en Suisse ou que la désignation d'un centre de vie unique n'aurait pas été rendu possible, la solution aurait été la même. En effet, dans ce cas, la nationalité du contribuable est déterminante (art. 4 al. 2 let. b et c de la Convention du 9 septembre 1966 entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscale (avec prot. add.) (CDI-F - RS 0.672.934.91). En l'espèce, M. A_____ est de nationalité suisse. Il aurait donc été considéré assujetti dans ce pays.

- 13) Au vu de ce qui précède, le recours sera partiellement admis. Le recourant était soumis à un assujettissement illimité à Genève pour l'ICC et l'IFD de 2000 à 2008. A partir de 2009, il ne l'est plus, étant domicilié en France.
- 14) Vu l'issue du litige et le fait que M. A_____ succombe sur la majeure partie du litige, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à sa charge (art. 87 al. 1 LPA). Une indemnité de procédure de CHF 500.- sera allouée à M. A_____ à la charge de l'État de Genève (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 16 avril 2014 par Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 3 mars 2014 ;

au fond :

l'admet partiellement ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance en ce qu'il confirme l'assujettissement illimité à Genève de Monsieur A_____ pour les années fiscales 2009 et suivantes ;

le confirme pour ce qui est de l'assujettissement illimité à Genève pour les années fiscales 2000 à 2008 ;

renvoie la cause à l'administration fiscale cantonale au sens des considérants ;

met un émolument de CHF 1'000.- à la charge de Monsieur A_____ ;

alloue une indemnité de procédure de CHF 500.- à Monsieur A_____, à la charge de l'État de Genève ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux

conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communiqué le présent arrêt à Mes Xavier Oberson et Dominique Gay, avocats du recourant, à l'administration fiscale cantonale, au Tribunal administratif de première instance, ainsi qu'à l'administration fédérale des contributions.

Siégeants : M. Thélin, président, MM. Verniory et Pagan, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

M. Rodriguez Ellwanger

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :