RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2507/2003-FIN **ATA/23/2005**

ARRÊT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

du 18 janvier 2005

dans la cause

Monsieur G_____
représenté par Me Jean-François Marti, avocat

contre

COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIERE D'IMPOTS

et

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

EN FAIT

1. Monsieur G_____, ressortissant canadien, exerce la profession de chirurgien au service du comité international de la Croix-Rouge (ci-après : le CICR) depuis 1990.

2. Il s'est installé à Genève le 15 juillet 1995 et a été rattaché au siège du CICR jusqu'au 10 octobre 1996, puis a été délégué en mission en Tchétchénie jusqu'en mars 1997. Dès avril 1997 et jusqu'au 31 décembre 1999, il a été rattaché à nouveau au siège de Genève. Du 1er janvier au 31 décembre 2000, il a été délégué en mission au Kenya. Il est revenu à Genève début février 2001.

3. Monsieur G_____ a effectué les changements d'adresse suivants auprès de l'office cantonal de la population (ci-après : OCP) :

   - 15 juillet – 31 décembre 1995 : avenue S_____1, Genève
   - 10 avril 1997 – 29 janvier 1999 : rue du B_____ 11, Genève
   - 29 janvier 1999 – 1er janvier 2000 : rue du P_____ 8, Carouge

   Il a annoncé son départ le 1er janvier 2000 et son retour à la dernière adresse citée le 5 février 2001.

4. Depuis le 29 janvier 1999, l'intéressé est copropriétaire pour 50% du logement qu'il occupe à Carouge, l'autre propriétaire étant son amie, devenue son épouse le 27 avril 2001.

5. En raison de son statut de fonctionnaire international, M. G_____ bénéficie, lorsqu'il réside à Genève, de l'exemption de tout titre de séjour, sa carte de légitimation lui étant retirée lorsqu'il est en mission à l'étranger.

6. Le 11 juillet 2000, M. G_____ a déposé, par l'intermédiaire d'un mandataire, sa déclaration pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 2000 sur la formule « personnes physiques avec domicile effectif hors du canton », auprès de l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC).

7. Le 18 décembre 2000, l'AFC a notifié à l'intéressé un bordereau de taxation provisoire 2000 d'un montant de CHF 18'820,20, correspondant à un revenu imposable de CHF 82'261.-.

8. Aux fins de vérifier certains éléments de la déclaration de M. G_____, l'AFC lui a demandé, par courrier du 24 janvier 2001, de lui indiquer s'il travaillait toujours pour le CICR et, dans l'affirmative, de produire une attestation d'imposition des autorités kenyanes.

9. Aucune suite n'ayant été donné à cette demande, elle a été réitérée par lettre signature du 15 mars 2001. Cette dernière, non retournée, est également demeurée sans réponse.

10. Le 13 mai 2001, suite à un rappel de paiement qui lui avait été envoyé le 4 mai de la même année, M. G_____ a indiqué à l'AFC qu'il n'avait jamais reçu l'avis de taxation 2000 et avait été absent de Genève durant toute l'année 2000. Il demandait à recevoir l'avis de taxation précité.

11. Le 1er juin 2001, l'AFC a informé le contribuable que la taxation provisoire, fondée sur sa déclaration 2000, n'était pas modifiée et devenait définitive.

12. Le 8 juin 2001, l'AFC a accusé réception du courrier du 13 mai 2001 de M. G_____ et l'a informé qu'elle laissait en suspens le recouvrement de l'ICC 2000 jusqu'au 31 juillet 2001, le temps qu'il reçoive des explications quant au bordereau notifié le 21 décembre 2000.

13. Le 6 août 2001, M. G_____ a relancé l'AFC.

14. Le 29 août 2001, l'AFC lui a répondu qu'elle prolongeait au 31 décembre 2001 la suspension du recouvrement de l'ICC 2000 et lui a transmis copie de l'avis de taxation 2000 et du bordereau de taxation provisoire du 21 décembre 2000.

15. Le 21 septembre 2001, le contribuable, par l'intermédiaire de son mandataire, a formé « opposition » à l'avis de taxation provisoire pour l'année 2000. Il était de nationalité canadienne et avait résidé durant l'année 2000 à l'étranger, de sorte qu'il n'était pas assujetti à l'impôt.

16. Après avoir été reçu par l'AFC le 31 janvier 2002, le contribuable a précisé son argumentation le 14 février 2002, détaillant le statut de délégué non suisse du CICR. Il soutenait qu'en partant en mission au Kenya pour une année, il avait transféré son domicile dans ce pays, puisque durant cette période, il ne possédait plus de titre de séjour en Suisse et ne cotisait plus à l'AVS. En outre, son employeur ne retenait plus l'impôt à la source sur sa rémunération.

17. Par décision du 5 mars 2002, l'AFC a maintenu l'imposition 2000 de M. G_____, considérant qu'il ne s'était pas créé un nouveau domicile au Kenya durant l'année 2000 et était, par conséquent, resté domicilié à Genève.

18. Par acte du 27 mars 2002, M. G_____ a recouru, toujours par mandataire, contre cette décision auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : la CCRMI), en reprenant son argumentation antérieure.

19. Le 9 juillet 2002, l'AFC s'est opposée au recours, persistant à considérer que le contribuable avait conservé son domicile à Genève durant l'année 2000 et, partant, qu'il était assujetti à l'impôt.

20. Par courrier du 22 octobre 2002, le mandataire de M. G_____ a informé la CCRMI qu'il était dessaisi du dossier et remplacé désormais par un avocat, qui s'est dûment constitué.

21. Par décision du 20 novembre 2003, la CCRMI a rejeté le recours de M. G_____. Elle a retenu que celui-ci n'avait pas apporté la preuve qu'il s'était constitué un nouveau domicile au Kenya. D'une part, il était copropriétaire de son logement à Genève, où il rentrait après chaque mission et rejoignait sa future épouse qui y était domiciliée. D'autre part, rien ne permettait de penser qu'il avait voulu se créer un domicile au Kenya, aucune attestation des autorités fiscales kenyanes n'ayant été produite et lui-même ayant voyagé dans plusieurs autres pays durant la période en cause.

22. Le 23 décembre 2003, par l'entremise de son avocat, M. G_____ a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif. La CCRMI avait violé la législation fiscale en considérant qu'il avait un domicile en Suisse dans le seul but de pouvoir le considérer comme contribuable genevois, alors qu'il lui était interdit de séjourner en Suisse, faute d'autorisation. Cela était choquant et illogique. Au surplus, il a repris son argumentation antérieure relative à l'absence de domicile à Genève en précisant que son précédent mandataire avait déposé sa déclaration d'impôts 2000 comme s'il y était domicilié, ce qui était contraire à ses instructions. En outre, le mandataire en question ne lui avait transmis ni le bordereau de taxation provisoire du 21 décembre 2000, ni le courrier de l'AFC du 24 janvier 2001 évoqués plus haut, mais seulement le rappel recommandé du 15 mars 2001.

Il conclut à l'annulation de la décision attaquée et de la décision de taxation provisoire du 21 décembre 2000, devenue définitive le 1er juin 2001, à la constatation qu'il n'était pas imposable à Genève sur ses revenus pour la période du 1er janvier au 31 décembre 2000 et au remboursement du montant de l'impôt contesté, qu'il avait payé afin de stopper les intérêts courants, mais sans reconnaître le bien-fondé de la décision de taxation.

23. Le 27 janvier 2004, l'AFC s'est opposée au recours, persistant dans son argumentation initiale et sa décision.

24. Un second échange d'écritures, les 27 février et 30 mars 2004, n'a pas apporté d'éléments nouveaux et la cause a été gardée à juger.

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. De nouvelles normes fiscales sont entrées en vigueur le 1er janvier 2001 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). 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). Ces dispositions demeurent cependant applicables notamment en ce qui concerne l'imposition des personnes physiques pour des périodes fiscales antérieures à l'année 2001.

   b. Le présent litige concerne l'ICC 2000 et il 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 (ATA/856/2004 du 2 novembre 2004).

3. Selon l'article 329 alinéa 1 aLCP, toute personne qui, ayant reçu une formule de déclaration, estime ne pas être soumise à l'impôt dans le canton, car elle ne remplirait pas les conditions prévues par la loi, doit la retourner au département, en exposant les motifs pour lesquels elle ne serait pas astreinte à l'impôt. L'AFC statue sur la demande et il ne peut être recouru contre sa décision par la voie ordinaire des recours contre les taxations qu'après remise du bordereau (art. 329 al. 2 et 3 aLCP).

4. Tout contribuable qui a des réclamations à faire au sujet des impôts qui lui sont demandés doit s'adresser à l'AFC, par écrit, dans le délai de trente jours dès la remise des bordereaux (art. 349 aLCP).

5. Dans le cas d'espèce, le mandataire du contribuable a envoyé à l'AFC la déclaration ICC 2000 remplie, sur la formule « personnes physiques avec domicile effectif hors du canton », mais sans aucune demande formelle et motivée de non assujettissement.

   Il n'a pas réagi à réception du bordereau de taxation provisoire 2000, ni aux demandes de renseignements et pièce complémentaire de l'AFC des 24 janvier et 15 mars 2001, dont il ressort du dossier qu'il les a pourtant bien reçues.

   Quant au contribuable, il ne s'est manifesté auprès de l'AFC que le 13 mai 2001, après avoir reçu un rappel de paiement. Il est à cet égard sans pertinence qu'il allègue n'avoir pas eu connaissance du bordereau de taxation provisoire, dès lors que son mandataire l'avait reçu. Or, de jurisprudence constante, une partie est

responsable des actes de son mandataire, si bien qu'elle répondra de toute faute de ses auxiliaires ; même si cette faute peut avoir pour conséquence l'irrecevabilité d'un recours pour cause de forclusion. (ATF 5C.24/2002 du 18 février 2002; 114 Ib 62 ; 114 II 181 ; 107 Ib 169). Par ailleurs, le recourant n'a pas réagi lorsque l'AFC l'a informé, le 1er juin 2001, que la taxation provisoire devenait définitive.

Au vu de ce qui précède, force est de constater que « l'opposition à l'avis de taxation provisoire selon l'article 332A aLCP » du 21 septembre 2001, traitée comme une réclamation par l'AFC, était tardive tant en regard des exigences de l'article 329 aLPC que de celles posées par l'article 349 aLCP, ce que l'AFC comme la CCRMI auraient dû constater sans entrer en matière sur l'argumentation au fond du recourant. La décision attaquée sera ainsi confirmée par substitution de motifs.

6. Le recours sera ainsi rejeté.

Un émolument de CHF 500.- sera perçu, à la charge du recourant qui succombe.

PAR CES MOTIFS,
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 23 décembre 2003 par Monsieur G_____ contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 20 novembre 2003;

au fond :

le rejette ;

met à la charge du recourant un émolument de CHF 500.- ;

communique le présent arrêt à Me Jean-François Marti, avocat du recourant ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière d'impôts et à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : Mme Bovy, présidente, M. Paychère, Mme Hurni, M. Thélin, Mme Junod, juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la secrétaire-juriste :	la vice-présidente :
S. Husler	L. Bovy

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le la greffière :