

REPUBLIQUE ET



CANTON DE GENEVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1387/2024 ICCIFD

JTAPI/5/2025

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 6 janvier 2025

dans la cause

Monsieur A_____, représenté par Halter AG, avec élection de domicile

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

EN FAIT

1. Le litige porte sur l'assujettissement de Monsieur A_____ (ci-après : le contribuable) à l'impôt à la source dans le canton de Genève en 2019.
2. Le contribuable est domicilié en France voisine.
Il travaillait pour la société B_____ SA dont le siège se trouvait à Schlieren dans le canton de Zurich. Selon le contrat de travail daté du 29 octobre 2018, il a été engagé en qualité de chef de projet acquisition développement pour Genève et son lieu de travail était Genève et parfois Zurich.
3. Le 23 juin 2022, l'AFC-GE a remis au contribuable un bordereau d'impôt à la source 2019 d'un montant de CHF 21'136.55, lequel mentionnait la retenue effectuée par le canton de Zurich d'un montant de CHF 13'939.45 et un solde encore dû de CHF 7'197'10.
4. Le 19 juillet 2022, le contribuable a élevé réclamation, sous la plume de son employeur, contre ce bordereau. Il était lié par un contrat de travail avec la société B_____ SA dont le siège se trouvait dans le canton de Zurich. La taxation devait se faire auprès des autorités fiscales du canton de domicile de l'employeur bien qu'il exerçait son activité sur un chantier situé à Genève. Partant, il concluait à son exonération dans le canton de Genève.
5. Par décision du 2 avril 2024, l'AFC-GE a rectifié le bordereaux d'impôt à la source 2019 retenant un montant de CHF 18'350.25. Tenant compte de la retenue effectuée par le canton de Zurich de CHF 13'939.45, le solde à payer était de CHF 4'410.80.
6. Par acte du 22 avril 2024, le contribuable a recouru contre cette décision auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal).
Il contestait son assujettissement au fisc genevois dès lors qu'en application de l'art. 107 al. 1 let. b de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et la circulaire n° 45 "Imposition à la source du revenu de l'activité lucrative des travailleurs", seul le canton de Zurich où se trouvait le siège de son employeur était fondé à prélever l'impôt à la source.
7. Dans ses observations du 2 septembre 2024, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a conclu au rejet du recours.
Il ressortait du contrat de travail qu'en 2019, le contribuable avait exercé son activité dans le canton de Genève. En conséquence, pour la période fiscale 2019, il était soumis aux autorités fiscales de ce canton dès lors que le nouveau droit entré en vigueur au 1^{er} janvier 2021 n'était pas applicable. Le canton de Zurich avait d'ailleurs rétrocédé l'impôt à la source en question au canton de Genève.
8. Le recourant n'a pas donné suite au courrier du tribunal du 3 septembre 2024 qui l'invitait à déposer son éventuelle réplique d'ici au 24 septembre 2024.

EN DROIT

1. Le tribunal connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'AFC-GE en matière d'impôt à la source (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 cum art. 17 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 16 janvier 2020 - LISP - D 3 20).
2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens de l'art. 49 LPFisc (cum art. 17 LISP).
3. Sur le fond, le recourant ne conteste pas le droit de la Suisse de prélever un impôt à la source sur la rémunération qu'il a perçue en 2019 provenant de son activité salariée, étant rappelé son domicile en France durant cette période. Il fait toutefois valoir que ce n'est pas le canton de Genève qui disposait alors de la compétence pour percevoir cet impôt mais le canton de Zurich, où son employeur a son siège.
4. Préalablement et comme l'a rappelé l'autorité intimée, il doit être observé qu'en l'absence d'une réglementation expresse contraire, le droit applicable à la taxation est celui en vigueur pendant la période fiscale en cause (cf. arrêts 2C_663/2014 du 25 avril 2015 consid. 4).
5. La nouvelle teneur de l'art. 107 al. 1 let. b LIFD de même que la circulaire n° 45 « Imposition à la source du revenu de l'activité lucrative des travailleurs » du 12 juin 2019 invoquées par le recourant, sont entrées en vigueur le 1er janvier 2021 et s'appliquent à toutes les prestations imposables échéant à compter du 1er janvier 2021.

Le nouveau droit invoqué par le recourant n'est ainsi pas applicable en l'espèce.

6. En outre, la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 16 janvier 2020 (LISP - D 3 20), entrée en vigueur le 1er janvier 2021, stipule que l'impôt à la source pour les prestations échues jusqu'au 31 décembre 2020 - comme celui en l'espèce - est régi par l'ancien droit (art. 22), à savoir la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (ci-après : aLISP).
7. L'art. 35 al. 1 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) dispose que sont soumis à l'impôt à la source lorsqu'ils ne sont ni domiciliés ni en séjour en Suisse au regard du droit fiscal, les travailleurs exerçant une activité lucrative dépendante dans le canton, sur le revenu de cette activité.
8. L'art. 38 LHID règle la question de la perception de l'impôt à la source dans les relations intercantionales. Son al. 1 dispose que les cantons se prêtent gratuitement l'assistance administrative et juridique pour le prélèvement de l'impôt à la source. L'impôt à la source perçu conformément à l'art. 37 al. 2 est versé au canton auquel appartient le droit d'imposer.

L'obligation du débiteur de retenir l'impôt à la source est régie par le droit du canton dans lequel il a son siège ou son établissement stable (art. 38 al. 2 LHID). Le contribuable est imposé conformément au droit du canton auquel appartient le droit d'imposer. Les impôts retenus et versés par le débiteur hors du canton sont déduits des impôts dus (art. 38 al. 3 1ère phr. LHID).

9. À Genève, la perception de l'impôt à la source dans les relations intercantionales était régie par les art. 14 à 16 de la loi sur l'imposition à la source des personnes physiques et morales du 23 septembre 1994 (ci-après : aLISP), applicable durant l'année 2019. L'art. 15 aLISP disposait que les contribuables mentionnés aux art. 7 et 8 (personnes physiques et morales qui ne sont ni domiciliées, ni en séjour en Suisse) étaient imposables dans le canton où s'exerce leur activité.
10. S'agissant des personnes qui ne sont ni domiciliées ni en séjour en Suisse, la doctrine rappelle que l'assujettissement à l'impôt à la source suppose la réalisation d'un revenu d'une activité dépendante en Suisse. D'après les normes d'attribution du droit fiscal international, le revenu d'une activité dépendante est réalisé essentiellement au lieu de travail, c'est-à-dire au lieu où l'activité est exercée personnellement. La condition d'assujettissement à l'impôt à la source est ainsi l'existence d'un lieu de travail effectif en Suisse (Guido JUD, Adrian RUFENER, in Martin ZWEIFEL, Michael BEUSCH, Bundesgesetz über die direkte Steuer, 3ème éd., 2017, art. 35, § 2b, p. 1177).
11. Le prélèvement de l'impôt à la source se détermine, conformément à l'art. 38 al. 2 LHID, selon le droit du canton de la source. Cette réglementation se comprend du point de vue des intérêts du débiteur de la prestation imposable, pour qui la procédure doit être aménagée le plus simplement possible. En conséquence, il n'incombe au débiteur de la prestation imposable que des obligations conformément au droit du canton de la source. Si le débiteur de la prestation imposable a correctement effectué le prélèvement de l'impôt, d'après le droit de ce canton, il ne peut être tenu à une perception supplémentaire, ni responsable de la différence éventuelle. Le débiteur de la prestation imposable doit verser l'impôt à la source qu'il a déduit conformément au droit du canton de la source, à l'autorité fiscale compétente du canton de la source. De son côté, celle-ci doit virer les montants d'impôt à la source qui lui sont parvenus, à l'autorité fiscale du canton auquel appartient le droit d'imposer (Guido JUD, Adrian RUFENER, op. cit., art. 38, § 6-7, p. 1209).
12. En l'espèce, il ressort du contrat de travail liant le contribuable à son employeur qu'il exerce son activité dans le canton de Genève, parfois à Zurich. Le recourant a d'ailleurs relevé dans sa réclamation qu'il exerçait son activité sur un chantier situé à Genève. Enfin, il ressort des explications de l'AFC-GE que le canton de Zurich a rétrocédé les retenues au titre d'impôt à la source au canton de Genève.

Eu égard à ce qui précède, c'est à raison que l'autorité intimée a retenu que le recourant déployait son activité professionnelle dans le canton de Genève durant l'année 2019, et qu'elle était fondée à prélever l'impôt à la source.

Dans cette mesure, la décision sur réclamation du 2 avril 2024 et le bordereau rectificatif du même jour sont parfaitement fondés.

13. Partant, le recours sera rejeté.
14. En application des art. 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), le recourant, qui succombe, est condamné au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 700.- ; il est couvert par l'avance de frais versée à la suite du dépôt du recours. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE PREMIÈRE INSTANCE

1. déclare recevable le recours interjeté le 22 avril 2024 par Monsieur A_____ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 2 avril 2024 ;
2. le rejette ;
3. met à la charge du recourant, un émolument de CHF 700.-, lequel est couvert par l'avance de frais ;
4. dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;
5. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les 30 jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant.

Siégeant: Caroline DEL GAUDIO-SIEGRIST, présidente, Giedre LIDEIKYTE HUBER et Jean-Marie HAINAUT, juges assesseurs.

Au nom du Tribunal :

La présidente

Caroline DEL GAUDIO-SIEGRIST

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le

La greffière