RÉPUBLIQUE ET CANTON DE GENÈVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3505/2020 ICCIFD JTAPI/297/2021

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 22 mars 2021

dans la cause

Monsieur A_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

EN FAIT

1. Le litige porte sur la question de l'assujettissement de Monsieur A_____ aux impôts genevois pour l'année 2018.

2. Célibataire sans enfant né en 1968, l'intéressé est arrivé à Genève en 1984 et a été assujetti aux impôts de ce canton jusqu'en 2013. À teneur de la base de données de l'office cantonal de la population et des migrations, il a quitté le canton en 2014 pour s'établir en Valais et est revenu à Genève l'année suivante.

3. Le 18 août 2017, le contribuable, sur demande de l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a retourné sa déclaration en vue de déterminer son assujettissement à l'impôt, accompagnée de justificatifs.

   Il occupait un poste d'enseignant auprès du département de l'instruction publique (ci-après : DIP) depuis 2009. En 2014, il avait acquis une villa à B_____ (C_____), en Valais, tout en conservant son logement sis au 1_____, rue D_____, à Genève qu'il louait depuis 1995, afin d'y conserver un pied-à-terre.

   Il passait moins de 180 nuits par an à Genève et résidait durant ses vacances à C_____ dont il était originaire sans y avoir vécu. Il était devenu sympathisant d'un parti politique. Personne assez solitaire et aimant le calme, il créait assez rapidement des liens et maintenait ses amitiés longtemps. Il disposait d'amis dans les cantons de Vaud, du Valais, de Fribourg, de Genève, mais également hors de Suisse. En outre, il lui était plus facile d'inviter des amis dans une grande maison avec un jardin que dans un petit appartement de deux pièces.

   Lors de l'achat de sa villa, il pensait postuler dans le Chablais, travailler à E_____ ou à F_____. Il essayait de rendre visite une à deux fois par semaine à ses parents, assez âgés, qui résidaient à G_____. Garder un studio à Genève lui facilitait la vie et lui évitait de devoir faire des allers-retours.

4. Par pli du 11 mai 2018, l'AFC-GE, rappelant les éléments du dossier pertinents, a fait part au service des contributions du canton du Valais qu'il revendiquait l'assujettissement du précité dans le canton de Genève à compter du 1er janvier 2018. Ce courrier a été transmis pour information au contribuable.

5. Le 26 août 2019, l'intéressé a informé l'AFC-GE que sa résidence principale se trouvait à B_____. Il payait ses impôts en Valais. En 2018, il avait réduit son taux d'activité, ne travaillant plus le mercredi, ce qui lui permettait de ne dormir que deux nuits par semaine à Genève durant ses 38 semaines d'enseignement. Il a retourné non remplie sa déclaration fiscale genevoise 2018.

6. Le 12 novembre 2019, l'AFC-GE a invité le contribuable à remplir et renvoyer sa déclaration fiscale 2018.

7. Le 8 décembre 2019, le contribuable, reprenant les explications fournies dans ses précédentes écritures a, en substance, contesté son assujettissement aux impôts genevois en joignant son procès-verbal de taxation valaisan de l'année 2018.

8. Par décision du 24 janvier 2020, l'AFC-GE a assujetti le contribuable aux impôts genevois dès le 1er janvier 2018 et l'a derechef invité à lui transmettre sa déclaration fiscale 2018, remplie.

9. L'AFC-GE a réitéré cette requête, par pli du 9 juin 2020.

10. Le 8 juillet 2020, le contribuable a répondu en se référant à un échange de courriels avec l'AFC-GE dans lesquels il avait fait valoir en substance qu'il était domicilié et taxé en Valais.

11. Par décision du 29 septembre 2020, l'AFC-GE a confirmé l'assujettissement du contribuable aux impôts genevois.

    Les éléments du dossier donnaient à penser qu'il n'avait pas l'intention de transférer le centre de ses intérêts à C_____, mais qu'au contraire ceux-ci restaient rattachés à Genève. Il y passait la majorité des fins de semaine et des vacances scolaires. Il y résidait de manière continue depuis plus de 36 ans, notamment depuis qu'il travaillait comme enseignant, il y avait 11 ans. Ses parents, ses sœurs et ses amis résidaient également à Genève.

    Le fait de ne passer que quelques weekends et que quelques jours lors de ses vacances dans sa maison dont il était propriétaire ne permettait pas de reléguer au second plan les éléments qui l'avaient toujours rattaché au canton de Genève. L'acquisition d'une maison en Valais semblait destinée à une occupation occasionnelle. Hormis le fait qu'il avait acquis la bourgeoisie de C_____ à la suite de sa naturalisation et qu'il était devenu un membre fondateur et actif d'un comité citoyen régional, il n'avait que peu de liens dans le canton du Valais.

    Enfin, alors que le fardeau de la preuve lui incombait, il n'avait pas été en mesure de démontrer que C_____ était devenu le centre de ses intérêts.

12. Le 3 décembre 2020, le service des contributions du canton du Valais a informé l'AFC-GE qu'il avait modifié les taxations 2018 et 2019 du précité, en ce sens qu'il l'avait imposé comme un contribuable « hors-canton ». La différence d'impôts lui serait prochainement remboursée.

13. Par acte du 21 octobre 2020, le contribuable a interjeté recours devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal) à l'encontre de cette décision.

    Il avait conservé le même appartement genevois depuis 1995. Or, entre 2013 et 2015, la consommation d'électricité de son appartement genevois avait diminué

de 69 % en moyenne. En revanche, la consommation d'eau, d'électricité et de bois de chauffage de sa villa de B_____ avait augmenté.

Il travaillait à temps plein, mais son emploi ne requérait qu'une présence de 18 heures hebdomadaires à l'école. Il quittait Genève le vendredi et y revenait le lundi matin. En tant qu'enseignant, il disposait du mercredi après-midi de libre. En 2016 et 2017, ses horaires lui avaient permis de passer trois à quatre nuits par semaines à B_____. Compte tenu des spécificités de sa profession, il était en mesure d'effectuer deux allers-retours durant 31 semaines.

Son projet d'acquérir une villa en Valais remontait à longtemps. Au fil du temps, il avait fait des connaissances et noué des amitiés avec des voisins. Durant l'année 2016-2017, il avait donné des cours de mathématiques au fils de l'une de ses voisines. En 2016, il avait sympathisé avec un groupe de villageois affilié à un parti politique. Depuis 2018, il faisait partie d'une association régionale. En 2020, il avait envoyé une proposition concernant le Covid-19 au gouvernement valaisan.

Son père passait sa retraite entre la Suisse et la Syrie. Lorsqu'il se rendait en Suisse, il venait soit à Genève, soit à B_____. Il entretenait peu de liens avec ses sœurs. Il voyait l'une d'elles, résidente française, soit en France, soit à B_____. L'autre habitait à Genève. Il voyait sa mère une à deux fois par semaine et la prenait trois à cinq fois par an dans sa maison valaisanne.

B_____ représentait le lieu idéal pour se ressourcer en marchant dans la nature. Au contraire, son appartement genevois, donnant sur le boulevard de la Cluse, se trouvait proche de l'Hôpital, si bien qu'il entendait, outre le bruit de la ville, les sorties et arrivées des ambulances, ainsi que des hélicoptères.

14. Dans sa réponse du 22 décembre 2020, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Célibataire âgé de 52 ans exerçant une activité lucrative dépendante pour le DIP, le domicile du recourant était présumé se trouver à Genève. Il n'avait aucunement démontré que ses liens familiaux et que son réseau social en Valais étaient tels que cette présomption avait été renversée. En outre, ce canton avait renoncé à le taxer de manière illimitée, ce qui militait pour un rattachement personnel à Genève.

15. Par réplique du 21 janvier 2021, le contribuable a maintenu son recours.

Il a rappelé les spécificités de son emploi d'enseignant. Il travaillait 1'100 heures par année à son domicile valaisan sur un total de 1'800 heures, soit plus de la moitié de son temps de travail.

16. Dans sa duplique du 12 février 2021, l'AFC-GE a persisté dans les conclusions de sa réponse.

EN DROIT

1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (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 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).

2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.

3. Le contribuable conteste son assujettissement aux impôts genevois pour l'année 2018.

4. À teneur des art. 2 al. 1 à 3 de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison du rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent dans le canton (al. 1). Une personne a son domicile dans le canton 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 (al. 2). Une personne séjourne dans le canton au regard du droit fiscal lorsque, sans interruption notable : a) elle y réside pendant 30 jours au moins et y exerce une activité lucrative ; b) elle y réside pendant 90 jours au moins sans y exercer d'activité lucrative (al. 3).

   Ces dispositions légales correspondent, mutatis mutandis, à l'art. 3 al. 1 à 3 LIFD.

5. Il découle de ce qui précède que le présent litige revient à déterminer où se trouvait le domicile fiscal du contribuable en 2018.

6. La création d'un domicile au regard du droit fiscal nécessite la réunion de deux conditions cumulatives, l'une objective, l'autre subjective : a) le séjour en un lieu donné, d'une part, et, b) l'intention de la personne d'y résider durablement, d'autre part.

   La première condition requise pour la création du domicile au regard du droit fiscal est celle du séjour, de la présence physique de la personne en un lieu donné. De manière étonnante, la présence physique qui est fiscalement déterminante se rapporte, en premier lieu, à l'endroit où le contribuable passe ses nuits, soit le lieu où il dort. En d'autres termes, le lieu où le contribuable passe régulièrement ses nuits est déterminant pour fixer la présence physique, c'est-à-dire son lieu de séjour, ce qui ne signifie en revanche pas que la présence la journée est complètement sans importance. Toutefois, l'endroit où le contribuable est

physiquement présent uniquement pendant la journée, comme p. ex. son lieu de travail, ne constitue pas son lieu de séjour

La deuxième condition, subjective, est celle de l'intention de la personne de s'établir durablement au lieu où elle réside. Cette composante intentionnelle du domicile n'est toutefois prise en compte que si l'intention est reconnaissable pour des tiers. Elle doit donc se manifester dans des circonstances de fait dont tout tiers peut constater l'existence et qui sont de nature à établir que la personne a fait durablement d'un lieu donné le centre de ses relations personnelles et économiques. La simple déclaration d'intention de résidence durable ne peut pas être prise en considération si elle n'est pas objectivement démontrable, et le domicile ne peut pas être choisi librement, sans liens objectivement reconnaissables avec le lieu désigné comme tel (Jean-Blaise PASCHOUD, Daniel de VRIES REILINGH in Yves NOËL, Florence AUBRY GIRARDIN, Commentaire romand de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct, 2ème édition, 2017, art. 3, § 13, p. 91 et les réf.).

7. Dans un arrêt récent (arrêt 2C_994/2019 du 8 juin 2020 consid. 6), le Tribunal fédéral a rappelé les principes applicables en matière de domicile fiscal :

Le domicile fiscal (principal) d'une personne physique exerçant une activité lucrative dépendante se trouve au lieu où elle réside avec l'intention de s'y établir durablement, soit au lieu où la personne a le centre de ses intérêts personnels. Ce lieu se détermine en fonction de l'ensemble des circonstances objectives et non sur la base des seules déclarations du contribuable, qui ne peut pas choisir librement son domicile fiscal. Dans ce contexte, le domicile politique ne joue aucun rôle décisif : le dépôt des papiers et l'exercice des droits politiques ne constituent, au même titre que les autres relations de la personne assujettie à l'impôt, que des indices propres à déterminer le domicile fiscal.

Si une personne séjourne alternativement à deux endroits, ce qui est notamment le cas lorsque le lieu de travail ne coïncide pas avec le lieu de résidence habituelle, son domicile fiscal se trouve au lieu avec lequel elle a les relations les plus étroites. Pour le contribuable exerçant une activité lucrative dépendante, le domicile fiscal se trouve en principe à son lieu de travail, soit au lieu à partir duquel il exerce quotidiennement son activité lucrative, pour une longue durée ou pour un temps indéterminé, en vue de subvenir à ses besoins.

Pour le contribuable marié qui exerce une activité lucrative dépendante sans avoir de fonction dirigeante, ainsi que pour les personnes vivant en concubinage dans la même situation, les liens créés par les rapports personnels et familiaux (époux, enfants, concubin, pour autant que la relation avec celui-ci soit, au vu de sa durée et de son intensité, assimilable au mariage) sont tenus pour plus forts que ceux tissés au lieu de travail ; pour cette raison, ces personnes sont imposables en principe au lieu de résidence de la famille, même lorsqu'elles ne rentrent dans leur

famille que pour les fins de semaine et durant leur temps libre. Ces principes s'appliquent également au contribuable séparé ou veuf, ainsi qu'à celui qui n'a pas de conjoint ou de concubin, car la jurisprudence considère que les parents ainsi que les frères et sœurs d'une personne font partie de sa famille. Toutefois, les critères qui conduisent le Tribunal fédéral à désigner non pas le lieu où le contribuable travaille, mais celui où réside sa famille doivent être appliqués de manière particulièrement stricte, dans la mesure où les liens avec les parents et la fratrie sont généralement plus distants que ceux entre époux ou concubins et avec les enfants. En pareilles circonstances, la durée des rapports de travail et l'âge du contribuable ont une importance particulière. Ainsi, les relations du contribuable célibataire (et qui ne vit pas en concubinage) avec ses parents sont en général moins étroites, lorsque celui-ci a plus de trente ans et/ou qu'il réside sur son lieu de travail de manière ininterrompue depuis plus de cinq ans.

Ces conditions ne sont pas cumulatives. En présence d'un contribuable de plus de trente ans qui exerce une activité lucrative dépendante, on présume - indépendamment de la durée de son séjour sur son lieu de travail - qu'il a son domicile fiscal principal au lieu où il réside durant la semaine et à partir duquel il se rend à son travail. Cette présomption peut être renversée si le contribuable rentre régulièrement, au moins une fois par semaine, au lieu de résidence des membres de sa famille et qu'il parvient à démontrer qu'il entretient avec ceux-ci des liens particulièrement étroits et jouit dans ce même lieu d'autres relations personnelles et sociales.

8. En l'espèce, en 2018 le recourant, célibataire sans enfant et ne vivant pas en concubinage, exerçait une activité lucrative salariée pour le DIP. Durant la semaine, il séjournait alternativement dans deux logements : son appartement de deux pièces qu'il louait à Genève et sa villa sise à B_____ (C_____) en Valais, qu'il avait acquise en 2014. Conformément à la jurisprudence rappelée ci-dessus, son domicile fiscal est présumé se trouver à son lieu de travail, à savoir Genève. Puisqu'il prétend être domicilié dans un autre canton, en l'occurrence le Valais, il lui incombe de le prouver.

Dans son recours, l'intéressé consacre de longs développements tendant à démontrer qu'il passe davantage de temps à C_____ qu'à Genève. Selon ses explications, appuyées par des justificatifs, entre 2013 et 2015, la consommation d'électricité de son appartement genevois a fortement diminué, tandis que la consommation d'eau, d'électricité et de bois de chauffage de sa villa valaisanne a nettement augmenté. Par ailleurs, en 2018, il a exercé à son domicile valaisan plus de la moitié de son temps de travail, à savoir 1'100 heures par an sur un total de 1'800 heures, ainsi que toutes ses vacances.

Or, même si l'on admet qu'en 2018, le recourant a séjourné plus longtemps dans sa villa valaisanne qu'à son appartement genevois, cela ne suffit pas encore pour retenir que son domicile se trouve en Valais. En effet, encore faut-il pour cela que

l'intéressé démontre que B_____ (C_____) représente le centre de ses relations personnelles et économiques.

À l'appui de son argumentation, le recourant fait valoir qu'il a fait des connaissances et noué des amitiés avec les voisins. En particulier, il a donné des cours de mathématiques au fils de l'une de ses voisines. En 2016, il a sympathisé avec un groupe de villageois affiliés à un parti politique. Depuis 2018, il fait partie d'une association régionale. En 2020, il a envoyé une proposition concernant le Covid-19 au gouvernement valaisan. Par ailleurs, sa villa lui permet d'accueillir sa mère, à raison de trois à cinq fois par année, ainsi que ses amis, ce qui se révèle impossible dans son appartement genevois. En outre, du fait qu'il aspire au calme, B_____ constitue le lieu idéal pour se ressourcer à l'occasion de balades dans la nature. Enfin, il a effectué des offres spontanées et a postulé à des emplois d'enseignant en Valais et dans le Chablais.

Le tribunal considère, au vu des éléments du dossier, que le recourant dispose de liens prépondérants avec Genève. Il y est arrivé en 1984, soit il y a 34 ans et travaille depuis 2009 pour le DIP. Il n'a jamais résilié le bail de son appartement malgré l'acquisition de sa villa en Valais. Enfin, sa mère réside au G_____. Plutôt qu'une résidence principale, sa villa valaisanne s'apparente à une résidence secondaire. De nombreux indices militent en effet en ce sens. L'intéressé a conservé son appartement à Genève proche de son lieu de travail. Il passe dans sa villa toutes ses vacances, ses weekends et les jours de semaine au cours desquels il n'a pas besoin d'être présent en classe. Il ne démontre pas avoir développé des relations étroites avec C_____ et ses habitants. Les liens allégués (appartenance à une association régionale, à un parti politique, connaissances nouées avec des voisins) ne sont, en effet, étayés par aucune pièce justificative. Le simple fait qu'il soit originaire de cette commune ne représente en rien un lien avec celle-ci, ce d'autant moins qu'il n'y a jamais vécu auparavant. Enfin, il ne ressort pas du dossier que l'intéressé aurait contesté la position du fisc valaisan, le taxant comme un contribuable assujetti de manière limitée dans ce canton.

Il résulte de ce qui précède, le recourant n'a pas démontré à satisfaction de droit que le centre de ses relations personnelles et économiques se trouvait en Valais en 2018. Partant, c'est à bon droit que l'AFC-GE l'a assujetti aux impôts genevois.

9. Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté.

10. En application des art. 144 al. 1 LIFD, 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.

PAR CES MOTIFS

LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

1. déclare recevable le recours interjeté le 31 octobre 2020 par Monsieur A_____ contre la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 29 septembre 2020 ;

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 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 trente 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: Sophie CORNIOLEY BERGER, présidente, Jean-Marie HAINAUT et Yuri KUDRYAVTSEV, juges assesseurs.

Au nom du Tribunal :

La présidente

Sophie CORNIOLEY BERGER

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le La greffière