

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/3861/2007 IFD

DCCR/602/2009

DÉCISION

DE LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS

EN MATIÈRE ADMINISTRATIVE

du 22 juin 2009

dans la cause

**Monsieur X\_\_**

contre

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

**ADMINISTRATION FEDERALE DES CONTRIBUTIONS**

(Impôt fédéral direct 2006)

---

## EN FAIT

1. Le litige concerne l'impôt fédéral direct 2006 sur les prestations en capital provenant de la prévoyance.
2. Le 22 décembre 2006, X\_\_\_ a reçu une prestation en capital de 304'765 fr. versée par la Fondation de prévoyance de la banque H\_\_\_ et une prestation en capital de 33'184 fr. versée par la Fondation complémentaire de prévoyance de la banque H\_\_\_, pour cause d'achat d'un logement ou amortissement d'une hypothèque.

Ces prestations ont fait l'objet d'une retenue de l'impôt à la source de 5'761 fr. 40 et de 20 fr.

3. Le 4 janvier 2007, le contribuable a fait parvenir à l'Administration fiscale cantonale (ci-après l'administration) une demande de remboursement de l'impôt à la source prélevé sur les prestations en capital susmentionnées.
4. Le 29 mars 2007, l'administration a répondu ne pas pouvoir donner une suite favorable à cette demande de remboursement. En effet, le capital ayant été versé le 22 décembre 2006 alors que le contribuable avait quitté Genève le 31 décembre 2006, ce dernier n'avait par conséquent pas qualité de résident en France au moment du versement de la prestation, condition nécessaire pour l'application de la Convention de double imposition conclue entre la Suisse et la France. L'administration a ajouté que les deux prestations allaient faire l'objet d'un bordereau pour l'impôt fédéral direct qui serait être notifié prochainement et sur lequel l'impôt à la source prélevé allait être porté à valoir.
5. Le 30 avril 2007, X\_\_\_, par l'entremise de son mandataire, a contesté le refus de l'Administration de rembourser l'impôt à la source prélevé sur les prestations en capital, au motif qu'il avait qualité de résident en France au moment du versement des prestations. A l'appui de ses dires, il a joint un document indiquant une date d'arrivée dans la commune de Y\_\_\_, en France, au 22 décembre 2006.
6. Le 11 mai 2007, l'administration a établi un bordereau d'impôt sur les prestations en capital provenant de la prévoyance; le montant net de l'impôt a été arrêté à 6'870 fr. 10.
7. Par décision sur réclamation du 13 septembre 2007, l'administration a rejeté la réclamation du 30 avril 2007 et a maintenu sa taxation établie le 11 mai 2007 au motif que le contribuable avait quitté Genève le 31 décembre 2006 et que le capital avait été versé le 22 décembre 2006.
8. Le 12 octobre 2007, le contribuable a interjeté recours contre cette décision.

Il a réitéré qu'il avait qualité de résident en France au moment du versement de la prestation en capital provenant de la prévoyance professionnelle, soit le 22 décembre 2006, puisqu'il avait pris possession de sa villa à Y\_\_\_ le 16 décembre 2006, annoncé son départ le 22 décembre 2006 à l'Office cantonal de la population (ci-après l'OCP) et son arrivée le même jour à la mairie de Y\_\_\_.

Le recourant, qui a produit un formulaire d'annonce de départ portant comme date d'établissement le 22 décembre 2006 et comme date de départ le 31 décembre 2006, a allégué ne pas avoir remarqué la date de départ mentionnée par le fonctionnaire de l'OCP et a estimé que cette erreur de plume ne pouvait lui être imputée. Ce formulaire a été visé par l'OCP le 22 décembre 2006.

Il a enfin affirmé que selon les us et coutumes, l'ancien propriétaire avait établi un décompte acheteur-vendeur et lui avait demandé de payer sa quote-part de diverses factures pour la période du 16 décembre 2006 au 4 janvier 2007, notamment les charges d'EDF et GDF. Il produirait ses pièces prochainement.

9. Le 26 novembre 2007, le recourant a transmis à la Commission deux documents, l'un intitulé «*ETAT DES LIEUX de la villa \_\_\_, Y\_\_\_*» et comprenant notamment la phrase «*Villa acceptée en l'état le 16 décembre 2006*» ainsi qu'une lettre datée du 12 janvier 2007 par laquelle l'ancien propriétaire réclame au recourant le paiement pro rata temporis des factures EDF et GDF à partir du 16 décembre 2006.
10. Dans ses observations du 23 avril 2008, communiquées au recourant, l'administration a conclu au rejet du recours.

L'autorité intimée a exposé que par domicile fiscal, on entendait en principe le domicile civil. Selon l'article 24 alinéa 1 du Code civil, toute personne conservait son domicile aussi longtemps qu'elle ne s'en était pas créé un nouveau. C'était à la personne concernée d'établir qu'elle avait constitué un nouveau domicile. Elle devait établir non seulement qu'elle avait rompu ses liens avec son précédent domicile, mais aussi qu'elle en avait créé un nouveau. Jusqu'à la constitution de ce nouveau domicile, le précédent subsistait. Le seul fait d'annoncer son départ au lieu de domicile et de se faire enregistrer au nouveau lieu de séjour à l'étranger ne suffisait pas pour fonder un nouveau domicile.

En l'espèce, la date de départ annoncée à l'OCP et la date d'enregistrement auprès des autorités française, qui constituaient des indices, n'étaient pas concordantes et il convenait donc de déterminer si le recourant était toujours domicilié en Suisse le 22 décembre sur la base d'autres éléments. A cet égard, les documents produits par le recourant ne permettaient pas de déterminer s'il avait effectivement rompu tout lien avec son domicile genevois le 22 décembre 2006, tandis qu'une attestation de la douane indiquant la date du déménagement permettrait de répondre à cette question de domicile. En l'état, le recourant était donc domicilié en Suisse à la date du versement des deux prestations en capital de prévoyance professionnelle.

Il sied de relever que l'administration a indiqué ne pas être habilitée à instruire le recours en raison de l'effet dévolutif prévue à l'article 67 de la loi de procédure administrative (LPA – E 5 10), en se référant à une décision de la Commission du 23 mai 2005 (DCCR 65/2005 en la cause C.).

11. Dans une réplique du 19 mai 2008, le recourant, toujours par le biais de son mandataire, a réitéré ne pas avoir immédiatement décelée l'erreur de plume du fonctionnaire de l'OCP et être domicilié à Y\_\_\_ depuis le 16 décembre 2006. Il a ajouté que les époux A. et B. Z\_\_\_, anciens propriétaires de la villa qu'il avait acquise, certifiaient qu'il avait emménagé dans la maison tout de suite après l'état des lieux et la remise des clés effectuée le 16 décembre 2006. Depuis cette date, il n'avait plus quitté cette maison, travaillant le jour à Genève et se rendant à Y\_\_\_ après son travail pour y effectuer des travaux de peinture jusque tard le soir, dormant sur place avec son épouse afin que ces menus travaux soient terminés pour Noël, qu'il avait d'ailleurs passé en famille dans cette maison. W\_\_\_, un de ses amis, l'avait d'ailleurs aidé à réaliser ces travaux de peinture. Enfin, son voisin actuel à Y\_\_\_, C. Z\_\_\_, attestait sur l'honneur qu'ils avaient été voisins depuis le 16 décembre 2007.

Le recourant a produit trois pièces complémentaires:

- Une lettre du 18 mai 2008 des époux A. et B. Z\_\_\_ a la teneur suivante: *«Nous soussignés (...) certifions que Monsieur X\_\_\_ a emménagé dans la maison que nous lui avons vendue, \_\_\_\_, tout de suite après l'état des lieux et la remise des clés que nous avons fait avec lui le 16/12/2006. Il occupait sa maison alors qu'il faisait des petits travaux dedans sous mes propres conseils».*
- Une lettre du 17 mai 2008 de W\_\_\_ a la teneur suivante: *«Je soussigné (...) témoigne que mon ami X\_\_\_ habite dans sa maison de Y\_\_\_ depuis mi-décembre 2006. Je l'avais d'ailleurs aidé en décembre 2006 par des travaux de peinture».*
- Une lettre du 18 mai 2008 de C. Z\_\_\_ a la teneur suivante: *«Je soussigné (...) atteste sur l'honneur, avoir été voisin de Mr X\_\_\_ depuis le 16 décembre 2007»* avec comme en-tête *«Mr Z\_\_\_ C. \_\_\_ Y\_\_\_».*

12. Dans sa duplique du 30 mai 2008, l'administration a fait valoir que les pièces complémentaires ne permettaient pas de déterminer formellement si le recourant avait effectivement rompu tout lien avec son domicile genevois le 22 décembre 2006, de sorte que ce dernier n'avait pas apporté la preuve qu'il n'était plus domicilié en Suisse à cette date. L'administration a rappelé qu'elle avait déjà indiqué dans sa réponse du 22 avril 2008 qu'un document tel qu'une attestation de la douane indiquant la date du déménagement permettrait de répondre expressément à cette question de date de transfert de domicile.

13. Le 1<sup>er</sup> janvier 2009, à la suite du remplacement de la Commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct par la Commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après: la commission), la présente procédure a été reprise par cette dernière.
14. Par courrier du 21 janvier 2009, la commission a demandé à la Poste suisse de lui faire connaître la date d'activation du changement d'adresse de X\_\_\_, lorsque son adresse au \_\_\_ Petit-Lancy, était devenue Y\_\_\_, France.
15. Par lettre du 3 février 2009, la Poste a répondu que le courrier adressé à X\_\_\_ avait été réexpédié à sa nouvelle adresse à partir du 29 janvier 2007.
16. Par pli du 27 février 2009, la commission a octroyé à X\_\_\_ un délai au 10 mars suivant pour se prononcer sur cette information.
17. A la demande de l'intéressé, deux prolongations lui ont été accordées, l'ultime délai étant fixé par courrier du 20 avril 2009 au 15 mai suivant.
18. Par courrier du 26 mai 2009, par le biais de son mandataire, X\_\_\_ a encore demandé un délai au 30 juin 2009.
19. La cause a été gardée à juger.

## EN DROIT

1. La Commission cantonale de recours en matière administrative, qui a repris depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009 les compétences de la Commission cantonale de recours de l'impôt fédéral direct (art. 162 al. 3 de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - E 2 05), connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre des décisions de l'administration fiscale cantonale (art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 – RS 642.11 et art. 5 du règlement d'application de diverses dispositions fiscales fédérales du 30 décembre 1958 –D 3 80.04; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 – LPFisc – D 3 17).
2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des articles 140 LIFD et 49 LPFisc.
3. A titre liminaire, il convient de revenir sur la décision de la Commission cantonale de recours en matières d'impôts du 23 mai 2005 (DCCR 65/2005 en la cause C.) où il avait été retenu *«que l'instruction du recours est du seul ressort de la commission de céans en raison de l'effet dévolutif prévu à l'article 67 (LPA)»*, avec pour conclusion dans la procédure en question que le contribuable n'avait pas besoin de donner suite une demande de renseignement de l'AFC.

Ladite décision est manifestement contraire au texte même de l'article 67 LPA, norme qui stipule que dès le dépôt du recours, le pouvoir de traiter l'affaire qui en est l'objet passe à l'autorité de recours (al. 1), tout en précisant que l'autorité de première instance peut, en cours de procédure, reconsidérer ou retirer sa décision, et qu'en pareil cas, elle notifie, sans délai, sa nouvelle décision aux parties et en donne connaissance à l'autorité de recours (al. 2), laquelle continue à traiter le recours dans la mesure où la nouvelle décision ne l'a pas rendu sans objet (al. 3).

Il résulte en effet des alinéas 2 et 3 que l'effet dévolutif du recours n'est pas complet, du fait que l'Administration est libre, en cours de procédure, de reconsidérer ou de retirer sa décision (ATA/486/2006 du 12 septembre 2006).

Elle ne dispose certes plus d'un pouvoir d'instruire le dossier tel qu'il serait de nature à interférer avec celui de l'autorité de recours, mais elle conserve en tous les cas, comme partie à la procédure, la possibilité de poursuivre un dialogue avec sa partie adverse, d'entrer en négociation avec elle, et dans ce cadre, de recevoir et de traiter des informations dont elle ne disposait pas encore au moment où elle a rendu la décision litigieuse.

4. Aux termes de l'article 4 alinéa 4 de Convention entre la Confédération suisse et la République française en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune (RS 0.672.934.91), lorsqu'une personne physique a transféré définitivement son domicile d'un Etat contractant dans l'autre, elle cesse d'être assujettie dans le premier Etat aux impôts pour lesquels le domicile fait règle dès l'expiration du jour où s'est accompli le transfert du domicile. L'assujettissement aux impôts pour lesquels le domicile fait règle commence dans l'autre Etat à compter de la même date.

Le contribuable domicilié en Suisse doit ainsi s'acquitter de l'impôt fédéral direct jusqu'au moment où il établit qu'il s'est constitué un nouveau domicile à l'étranger où il est devenu contribuable. Le seul fait d'annoncer son départ au lieu de domicile et de se faire enregistrer au nouveau lieu de séjour à l'étranger ne suffit pas pour fonder un nouveau domicile (Archives de droit fiscal 60 p. 499).

On entend par domicile fiscal en principe le domicile civil, c'est-à-dire le lieu où la personne réside avec l'intention de s'y établir durablement (cf. art. 23 al. 1 du Code civil), ou le lieu où se situe le centre de ses intérêts. Le domicile politique ne joue, dans ce contexte, 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. Le lieu où la personne assujettie a le centre de ses intérêts personnels se détermine en fonction de l'ensemble des circonstances objectives, et non en fonction des déclarations de cette personne; dans cette mesure, il n'est pas possible de choisir librement un domicile fiscal (ATF 132 I 29, consid. 4.1.).

5. En l'occurrence, le recourant n'a pas établi, à satisfaction de droit, qu'il avait transféré définitivement son domicile de la Suisse à la France avant la date du versement des deux prestations en capital de prévoyance professionnelle, soit avant le 23 décembre 2006. Il a certes fourni des pièces, mais ces dernières n'ont pas de réelle valeur probante et il ne peut en outre pas être exclu qu'une certaine partie d'entre elles aient été fournies pour les besoins de la cause.

Ainsi, le fait que la remise des clés de la villa à Y\_\_\_ soit intervenue le 16 décembre 2006 ne signifie aucunement que le domicile avait été effectivement transféré à cette date. De même, ni la répartition des montants des factures EDF et GDF ni des travaux de peinture et de bricolage implique que le recourant avait effectivement transféré son domicile de manière définitive à mi-décembre 2006. Il en va de même des attestations des anciens propriétaires de la villa et du voisin, qui portent d'ailleurs le même patronyme. En outre, le contribuable se fourvoie en prétendant que l'OCP a retenu par erreur le 31 décembre 2006 comme date de départ, puisque cette date a été indiqué par le recourant lui-même sur le formulaire d'annonce de départ, et simplement reprise par l'OCP.

Le litige aurait été réglé par la production d'une attestation de la douane indiquant la date du déménagement, ce qui permettrait de déterminer exactement la date de transfert de domicile, ainsi que l'a fait valoir à deux reprises l'AFC. Le recourant n'a toutefois jamais fourni cette pièce, ce qui laisse à penser qu'elle est en sa défaveur.

Enfin, l'instruction du dossier a révélé que le recourant n'avait demandé le réacheminement de son courrier, à sa nouvelle adresse en France, qu'à partir du 29 janvier 2007. Il s'agit d'un indice supplémentaire selon lequel il avait en réalité continué à vivre à Genève jusqu'à cette date.

6. Par conséquent, la commission confirme la décision sur réclamation contestée.

Partant, le recours, mal fondé, doit être rejeté.

7. En application des articles 144 alinéa 1 LIFD, 52 LPFisc, 87 alinéa 1 LPA et 1 et 2 du règlement genevois sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative (E 5 10.03), l'émolument est fixé à 300 fr. à la charge du recourant qui succombe.

**PAR CES MOTIFS**

**LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS**

**EN MATIERE ADMINISTRATIVE**

1. déclare recevable le recours;
2. le rejette;
3. met à la charge du recourant un émolument de 300 fr.;
4. dit que, conformément aux articles 56A LOJ, 63 let. a et 65 LPA, la présente décision est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès du Tribunal administratif (18 rue du Mont-Blanc, 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 de la décision attaquée et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné de la décision attaquée et des autres pièces dont dispose le recourant;
5. communique la présente décision à:
  - a. X\_\_\_;
  - b. l'Administration fiscale cantonale;
  - c. l'Administration fédérale des contributions.

Siégeant : Olivier BINDSCHIEDLER TORNARE, président, Elisabeth GABUS THORENS et Joseph RIEDWEG, juges assesseurs.

**Au nom de la Commission :**

**Le président**

**Olivier BINDSCHIEDLER TORNARE**

Copie conforme de cette décision a été communiquée aux parties.

Genève,

Le greffier