



Cour I  
A-5920/2020

## Arrêt du 1<sup>er</sup> juin 2022

Composition

Raphaël Gani (président du collège),  
Jürg Steiger, Keita Mutombo, juges,  
Rafi Feller, greffier.

Parties

1. A. \_\_\_\_\_,  
2. B. \_\_\_\_\_,  
les deux représentés par  
Maître Xavier Oberson Oberson Abels SA,  
recourants et intimés,  
contre

1. **Administration fiscale cantonale genevoise**,  
recourante et intimée,
2. **Steuerverwaltung des Kantons Schwyz**,  
intimée,

**Administration fédérale des contributions AFC**,  
Division principale de l'impôt fédéral direct, de l'impôt  
anticipé, des droits de timbre,  
autorité inférieure.

Objet

Détermination du for fiscal (108 LIFD).

**Faits:****A.**

**A.a** A. \_\_\_\_\_ (ci-après: le contribuable) né le \*\*\*\*, marié depuis le 6 avril 2011 à B. \_\_\_\_\_ (ci-après: la contribuable) a été imposé de manière illimitée dans la République du canton de Genève (ci-après: canton de GE ou GE) depuis l'année fiscale 1993 à 2008 y compris. La contribuable était résidente genevoise depuis l'année 2003 jusqu'au 10 octobre 2011, à [...] Genève. Dit mariage a été célébré à \*\*\* (GE) le 6 avril 2011. C. \_\_\_\_\_ est le fils du contribuable, né en 1998 d'une précédente union. La garde et l'autorité parentale exclusive de C. \_\_\_\_\_ ont été attribuées lors du divorce au contribuable. Il a été scolarisé à Genève [...] jusqu'à 2012. Il a débuté la rentrée scolaire 2012 [...] dans le canton de Zoug.

**A.b** Le contribuable était propriétaire de deux biens immobiliers situés dans le canton de Genève. Un appartement (ci-après: appartement GE) [...] acheté le 31 décembre 2000 [...] et vendu le 31 mai 2012. Il a été loué à un ami du contribuable, D. \_\_\_\_\_ depuis la fin de l'année 2009 jusqu'au mois de mars 2011; une villa à (...) (ci-après: la Villa) dont il est toujours propriétaire et qu'il a acquis le 1<sup>er</sup> janvier 2006 pour CHF 4'600'000.--, selon la déclaration fiscale 2009. [...].

**A.c** Le contribuable était employé comme directeur auprès de E. \_\_\_\_\_ SA d'abord à Genève jusqu'à son transfert en novembre 2009 dans la succursale de Zurich suite à un avenant du 3 novembre 2009 à son contrat de travail conclu avec ladite E. \_\_\_\_\_ SA. Le contribuable est resté inscrit au registre du commerce du canton de Genève comme étant titulaire d'une signature collective à deux et n'a pas été inscrit comme tel au registre du commerce de Zurich en lien avec la succursale de E. \_\_\_\_\_ SA dans ce canton.

**B.**

**B.a** Le 18 novembre 2009, le contribuable a annoncé au Canton de Genève via un formulaire de départ, qu'il partait s'installer dans le canton de Schwyz (ci-après: canton de SZ ou SZ). Dans un premier temps, le contribuable a logé chez un ami [...] à Zoug. En décembre 2009, le contribuable a trouvé et loué deux appartements de 3.5 (110 m<sup>2</sup>) respectivement 4.5 pièces (145 m<sup>2</sup>) à Schindellegi (SZ) dans le même immeuble pour un loyer total des deux appartements de CHF 7'600.--.

**B.b** En octobre 2011, le contribuable a acquis avec son épouse, un appartement de 5.5 pièces à Küsnacht am Rigi (SZ) pour un montant de

CHF 2'000'000.--, dans lequel il vit encore actuellement avec cette dernière et son fils. Les contribuables ont emménagé ensemble dans le canton de Schwyz le 11 octobre 2011.

**C.**

Le 8 juillet 2013 l'Administration fiscale cantonale de la République et canton de Genève (ci-après: l'AFC-GE) a ouvert une procédure à l'encontre du contribuable pour tentative de soustraction de l'impôt fédéral direct (IFD) et des impôts cantonaux et communaux (ICC). L'AFC-GE a contesté le changement de domicile annoncé par le contribuable en novembre 2009 qui a maintenu sa position de prise de domicile dans le canton de Schwyz. Celui-ci a taxé le contribuable pour l'impôt fédéral direct s'agissant des périodes fiscales 2009 et 2010 par décisions des 9 mars 2011 et 21 août 2012.

**C.a** Par décision du 4 mars 2014, l'AFC-GE a rendu une décision d'assujettissement pour la période fiscale du 2009 à 2011. Cette procédure qui a été contestée par le contribuable a été suspendue par le Tribunal administratif du canton de Genève.

**D.**

Par demande du 14 octobre 2015, l'AFC-GE a sollicité l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'AFC) afin qu'elle détermine le for fiscal du contribuable pour les périodes fiscales de 2009 à 2011. L'Administration fiscale du canton de Schwyz (ci-après AFC-SZ) a été informée de ladite demande par courrier du 21 février 2017. Celle-ci a pris position par courrier du 3 mai 2017 en soutenant que le droit était périmé pour toutes les périodes fiscales et le contribuable a par courrier du 30 mars 2017 conclu à l'attribution du for fiscal au canton de SZ. Jusqu'en 2020, divers échanges d'écritures ont eu lieu entre les parties et desquels ils découlent que l'AFC-GE a maintenu que le contribuable devrait être assujetti dans le canton de GE; le contribuable a persisté dans sa conclusion d'attribuer le for fiscal au canton de SZ; l'AFC-SZ a soutenu que le contribuable était effectivement domicilié dans le canton de SZ et que dans tous les cas le droit d'imposer du canton de GE était périmé.

**E.**

Par deux décisions en détermination du for fiscal, toutes deux datées du 23 octobre 2020, l'une concernant la période fiscale 2009 et 2010, l'autre la période fiscale 2011, l'AFC a attribué le for fiscal pour les années 2009 et 2011 au canton de GE et a déclaré que le droit d'imposer du canton de GE pour l'année 2010 était périmé. En outre, elle a indiqué que tout acte

lié à l'imposition du contribuable et de la contribuable en matière d'IFD par le canton de SZ était annulé pour les années 2009 et 2011.

## **F.**

**F.a** Par deux mémoires du 25 novembre 2020, le contribuable et la contribuable (ci-après: les recourants ou les contribuables) ont déposé recours par devant le Tribunal administratif fédéral (ci-après: le TAF, le Tribunal ou la Cour de Céans) contre les décisions du 23 octobre 2020 rendues par l'AFC (ci-après: l'autorité inférieure). Les recourants ont principalement conclu à la recevabilité de leurs recours, à l'annulation des décisions précitées pour les périodes fiscales de 2009 et 2011, à l'attribution du for fiscal au canton de Schwyz pour ces deux périodes fiscales, ainsi qu'à l'annulation de tout acte accompli par l'AFC-GE en matière d'IFD pour l'année 2009, le tout sous suite de frais et dépens. Subsidiairement, ils ont conclu au renvoi de la cause à l'autorité inférieure pour nouvelle décision.

**F.b** Par mémoire du 25 novembre 2020, l'AFC-GE a recouru contre la décision de l'AFC par devant le TAF en concluant uniquement à l'annulation des chiffres 4 à 6 du dispositif de la décision du 23 octobre 2020 de l'autorité fiscale concernant les périodes fiscales 2009 à 2010. En substance, elle conteste que son droit d'imposer le contribuable pour l'année 2010 soit périmé et conclut à l'attribution du for fiscal pour l'année 2010 au canton de Genève.

En annexe du mémoire de recours du 25 novembre 2020, l'AFC-GE a produit deux nouveaux documents (cf. Recours AFC-GE, pièces 31 et 32), à savoir un formulaire de déclaration d'impôt 2010 pour « domicile hors canton » ainsi qu'une capture d'écran du dossier électronique du contribuable.

**F.c** Le Tribunal a ouvert les causes A-5920/2020 (recourants), A-5922/2020 (recourants) et A-5923/2020 (AFC-GE ou recourante).

## **G.**

Par décision incidente du 18 décembre 2020, le Juge instructeur, après avoir accordé le droit d'être entendu aux parties, a ordonné la jonction des causes susmentionnées et la poursuite de la procédure sous le numéro A-5920/2020.

## **H.**

Par réponse du 15 janvier 2021, l'autorité inférieure a conclu au rejet des recours des recourants en s'interrogeant sur l'intérêt de ces derniers à recourir et donc sur la recevabilité des deux recours du 25 novembre 2020

portant sur les périodes fiscales 2009 et 2011. En outre, elle a indiqué s'en rapporter à la justice s'agissant du recours de l'AFC-GE.

**I.**

Par réponse du 16 mars 2021, l'AFC-GE a confirmé ses conclusions et a conclu au rejet des recours des recourants en fournissant deux nouvelles pièces.

**J.**

Par déterminations du 17 mars 2021, les recourants ont réitéré leurs conclusions. En outre, ils ont soulevé l'éventuel abus de droit de l'AFC-GE en produisant de nouvelles pièces au stade du recours par-devant le TAF.

**K.**

Par écriture du 30 mars 2021, l'AFC-SZ a indiqué que les deux recours des contribuables devaient être admis et celui de l'AFC-GE rejeté, le tout sous suite de frais et dépens.

**L.**

Par détermination du 10 mai 2021, les recourants ont brièvement pris position sur la réponse de l'autorité inférieure, en particulier s'agissant de leur intérêt à recourir en lien avec un arrêt non publié du Tribunal fédéral.

**M.**

Par courrier du 26 mai 2021, l'autorité inférieure a réitéré ses doutes quant à l'intérêt des contribuables à recourir contre ses deux décisions.

Les autres faits et arguments des parties seront repris, pour autant que nécessaire, dans la partie en droit.

**Droit:**

**1.**

**1.1** L'art. 108 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD, RS 642.11) règle la procédure en cas de conflit négatif ou positif de compétence entre autorités de taxation à l'intérieur d'un canton et dans les rapports intercantonaux. Le recours contre les décisions de l'AFC est régi par les dispositions générales de la procédure fédérale (art. 108 al. 1 2<sup>e</sup> phrase LIFD; cf. Message du Conseil fédéral concernant la révision totale de l'organisation judiciaire fédérale du 28 février 2001, FF 2001 4000, p. 4238 et aussi 4049 s.; arrêts du TAF A-2491/2018 du 18

mars 2019 consid. 1.1; A-5427/2013 du 17 juillet 2014 consid. 1.1; A-5989/2012 du 21 octobre 2013 consid. 1.1).

**1.2** Sous réserve des exceptions prévues par l'art. 32 de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal administratif fédéral (LTAF, RS 173.32) – non réalisées en l'espèce –, le Tribunal de céans connaît, en vertu de l'art. 31 LTAF, des recours contre les décisions au sens de l'art. 5 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative (PA, RS 172.021) prises par les autorités mentionnées à l'art. 33 let. d LTAF. En l'occurrence, l'AFC est une autorité au sens de cette disposition (cf. arrêts du TAF A-1444/2018 du 25 mars 2021 consid. 1.1; A-5989/2012 du 21 octobre 2013 consid. 1.1). Le Tribunal administratif fédéral est donc compétent.

**1.2.1** L'AFC-GE, qui a pris part à la procédure devant l'autorité précédente et qui est touchée dans ses intérêts financiers, à tout le moins pour la part de l'IFD qui lui reviendrait et dans le cadre de la péréquation intercantonale, doit se voir octroyer la qualité pour recourir (art. 48 al. 1 PA; dans le même sens, cf. arrêt du TAF A-1444/2018 du 25 mars 2021 consid. 1.2). Il convient donc d'entrer en matière sur le recours de la recourante.

**1.2.2** Les recours des recourants ont été formés en temps utile (art. 50 al. 1 PA), avec le contenu et la forme prescrite à l'art. 52 al. 1 PA.

**1.2.3** Les recourants ont également pris part à la procédure par devant l'AFC. Dans sa réponse au recours et ses déterminations ultérieures (cf. Faits H *supra*), l'autorité inférieure, tout en s'en rapportant à justice sur ce point, suggère que les recourants ne disposeraient pas d'un intérêt à recourir, au motif que les présentes procédures ouvertes en application de l'art. 108 LIFD, sont destinées à fixer le for pour l'IFD et qu'ensuite des décisions sur réclamation et surtout de l'absence de recours des cantons en présence, le for IFD pour les périodes 2009 et 2011 ne serait plus litigieux. En effet, le canton de Genève n'a recouru qu'en tant que la décision de l'AFC a reconnu la préemption du droit de taxer pour la période 2010 et le canton de Schwyz n'a pas recouru du tout. L'AFC soutient donc que les contribuables disposent d'un intérêt insuffisant à contester les décisions du 23 octobre 2020, pour ces deux périodes fiscales, au motif pris que l'IFD reste identique, du point de vue du contribuable, quel que soit le canton compétent pour son assujettissement. L'AFC fonde ses doutes notamment sur l'arrêt du Tribunal fédéral (ci-après: TF) 2C\_170/2019 du 19 septembre 2019. Cette position est contestée par les recourants qui estiment disposer d'un intérêt à recourir, également pour ces deux périodes fiscales.

**1.2.4** D'emblée, il convient de relever que l'arrêt cité par l'autorité inférieure ne concerne pas entièrement la même problématique que dans le présent litige respectivement que cette jurisprudence n'est pas pertinente pour le cas d'espèce.

En effet, dans l'arrêt du TF précité, la procédure a été menée par devant les autorités cantonales du canton de Bâle-Campagne du fait que le canton de Schwyz avait révoqué sa décision de taxation (« *Veranlagungsverfügung [...] zu widerrufen* », cf. arrêt du TF 2C\_170/2019 du 19 septembre 2019, Faits A). Ainsi, dans ladite affaire, le for fiscal entre les deux cantons en cause n'était, d'une part, pas litigieux, d'autre part, les contribuables contestaient principalement la décision de taxation du canton de Bâle-Campagne étant donné que le canton de Schwyz s'était « désaisi » de sa compétence de taxer. C'est dans ce cadre que les contribuables ont déposé une conclusion de nature constatatoire, qui est en principe subsidiaire aux conclusions condamnatoires (cf. arrêt du TF 2C\_240/2020 du 21 août 2020 consid. 1.3). En outre, la fixation de l'IFD avait fait l'objet d'une décision séparée de l'impôt cantonal par le Tribunal administratif cantonal de Bâle-Campagne (cf. arrêt du TF 2C\_170/2019 du 19 septembre 2019, Faits C) de sorte que les contribuables n'avaient effectivement pas d'intérêt à faire constater un for fiscal différent pour la fixation et le prélèvement de l'IFD (cf. arrêt du TF 2C\_170/2019 du 19 septembre 2019 consid. 1.2.1). Il est vrai que, comme le soutient l'autorité inférieure, le Tribunal fédéral a indiqué dans l'arrêt précité que la taxation de l'IFD était la même quel que soit le for fiscal, notamment en vertu du principe de l'unicité du domicile (cf. ATF 146 II 111 consid. 2.3.4; cf. consid. 5.1 *infra*).

Toutefois, il s'agit en l'espèce d'une procédure initiée par l'administration fiscale genevoise et fondée sur l'art. 108 al. 2 LIFD. Cette disposition prévoit expressément que la désignation du for peut être demandée notamment par les contribuables. Ainsi, l'intérêt des recourants et contribuables qui ont pris part à la procédure par-devant l'AFC est non seulement actuel mais découle de la loi. Cette norme serait vidée de son sens et de sa substance si l'on admettait que les contribuables ont le droit de requérir une décision de l'AFC fondée sur l'art. 108 al. 2 LIFD, mais qu'ensuite ils perdraient leur intérêt du simple fait que les cantons ne recourent pas contre la décision de l'AFC qu'ils ont eux-mêmes sollicitée. Au surplus, quand bien même l'AFC-SZ n'a pas déposé de recours, elle soutient les conclusions des recourants et conclut au rejet du recours de l'AFC-GE dans la cadre de ses déterminations.

Rien d'autre ne peut être tiré de l'arrêt du Tribunal fédéral 2C\_857/2019 du 11 novembre 2020 dans lequel le recours (en tant qu'il était dirigé contre le canton de Zoug) a été considéré comme sans objet. En effet, dans ce cas spécifique, les deux cantons étaient, à ce stade, d'accord sur la fixation du for et que, compte tenu du différentiel de taux d'imposition entre Lucerne et Zoug, toute modification de la décision contestée aurait été faite au détriment du contribuable.

**1.2.5** On soulignera encore que la procédure de l'art. 108 LIFD de fixation du for par une autorité indépendante – l'AFC –, même si elle ne porte pas formellement sur l'impôt cantonal et communal, a un effet préjudiciel sur la fixation du for pour ces impôts-ci (dans ce sens, bien qu'appliqué à l'IFD, cf. arrêt du TF 2C\_806/2019, 2C\_807/2019 du 8 juin 2020 consid. 5). En effet, dès lors que le législateur a posé le principe de l'unité du lieu de la taxation et de la perception de l'IFD à l'art. 105 al. 1 LIFD et que le contribuable ne doit être taxé qu'à un seul endroit en Suisse, le domicile fiscal principal doit valoir à la fois pour l'impôt fédéral et pour les impôts cantonaux et communaux. Ainsi, la fixation du for en matière d'IFD aura un effet sur le for de taxation des impôts cantonal et communal des contribuables. C'est d'autant plus le cas en l'espèce qu'une procédure cantonale est actuellement pendante devant le Tribunal administratif de première instance à Genève. Les recourants y contestent également l'attribution du for fiscal dans ce canton pour l'impôt cantonal et communal et la procédure a été suspendue dans l'attente de l'issue de la procédure fédérale.

Au vu de ce qui précède, il sied d'entrer en matière sur les recours des recourants, également en tant qu'il concerne les périodes fiscale 2009 et 2011.

**1.3** Même si les recours à examiner en l'espèce sont formellement dirigés contre une décision de l'AFC, un arrêt dans la présente procédure a des effets aussi bien pour le canton de Genève que pour le canton de Schwyz. Ainsi, le recours étant matériellement dirigé contre les deux cantons précités et, conformément à la pratique, ces derniers respectivement leur administration fiscale respective doivent être qualifiées d'intimées indépendamment de leur conclusion; s'agissant de AFC-GE (ci-après: aussi l'intimée) qui a elle-même déposé un recours, elle doit également être qualifiée de recourante (cf. arrêt du TAF A-2491/2018 du 18 mars 2019 consid. 1.2).

**1.4** La procédure est régie par la PA, pour autant que la LTAF n'en dispose pas autrement (art. 37 LTAF; voir aussi, art. 108 al. 1 2<sup>ème</sup> phrase LIFD).

**2.**

Les recourants peuvent invoquer la violation du droit fédéral, y compris l'excès ou l'abus du pouvoir d'appréciation, la constatation inexacte ou incomplète des faits pertinents ou l'inopportunité (art. 49 PA). Le Tribunal administratif fédéral applique le droit d'office, sans être lié par les motifs invoqués à l'appui du recours (art. 62 al. 4 PA) ni par l'argumentation juridique développée dans la décision entreprise. L'autorité saisie s'en tient toutefois en général aux griefs soulevés et n'examine les autres points de droit que dans la mesure où les arguments des parties ou le dossier l'y incitent (cf. ATAF 2014/24 consid. 2.2; 2009/57 consid. 1.2; arrêt du TAF A-1444/2018 du 25 mars 2021 consid. 2.1 s.).

**3.**

Le litige porte sur la détermination du for fiscal des contribuables, fixé par l'AFC pour l'IFD de 2009 à 2011 dans le canton de Genève, sous réserve de la péremption du droit de taxer de ce canton retenue par l'autorité inférieure uniquement pour la période 2010. En premier lieu, le TAF rappellera les principes applicables en matière d'établissement des faits dans les procédures fiscales (consid. 3.1 ss *infra*). Le Tribunal examinera ensuite la question de la péremption du droit de l'administration fiscale du canton de Genève de procéder à la taxation du contribuable pour l'année 2010, l'AFC ayant considéré le droit comme périmé (cf. consid. 4 *infra*). Enfin, la Cour de céans traitera de l'attribution du for fiscal principal des recourants (cf. consid. 5 à 8 *infra*).

**3.1** La procédure est régie par la maxime inquisitoire, ce qui signifie que le Tribunal de céans définit les faits et apprécie les preuves d'office et cela librement. Le principe inquisitoire doit être toutefois tempéré par son corollaire, à savoir le devoir des parties de collaborer à l'établissement des faits, en vertu duquel celles-ci doivent notamment indiquer les moyens de preuve disponibles et motiver leur recours (art. 52 al. 1 PA; cf. ATF 144 II 427 consid. 8.3.1; 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c; arrêt du TAF A-1444/2018 du 25 mars 2021 consid. 2.3).

**3.2** En référence au fardeau de la preuve (art. 8 du Code civil suisse du 10 décembre 1907 [CC, RS 210]), il doit être relevé que l'autorité fiscale doit apporter la preuve des éléments imposables, alors que le contribuable doit établir les faits permettant de diminuer ou de supprimer sa dette fiscale (cf. ATF 144 II 427 consid. 8.3.1; 142 II 488 consid. 3.8.2; 140 II 248 consid. 3.5, traduit in : Revue de droit administratif et de droit fiscal [RDAF] 2014 II 537).

**3.3** En droit fiscal, les documents écrits revêtent une importance considérable, dès lors qu'ils sont les plus à même d'apporter une preuve précise et immédiate (cf. arrêts du TF 2C\_709/2017 du 25 octobre 2018 consid. 3.3; 2C\_947/2014 du 2 novembre 2015 consid. 7.2.4; arrêt du TAF A-2286/2017 du 8 mai 2020 consid. 2.2.2). On mentionnera toutefois que les preuves établies après coup, soit après la naissance du litige, ont une valeur probante fortement réduite en droit fiscal. En effet, afin d'éviter tout abus, la jurisprudence considère qu'il ne saurait être généralement tenu compte de documents non contemporains aux opérations sur lesquelles porte le litige (cf. ATF 133 II 153 consid. 7.2; arrêt du TF 2C\_614/2007 du 17 mars 2008 consid. 3.4; arrêts du TAF A-2479/2019 du 14 juillet 2021 consid. 2.2.2; A-2286/2017 du 8 mai 2020 consid. 2.2.2; A-1679/2015 du 24 mai 2016 consid. 2.3).

#### **4.**

**4.1** L'exception de la péremption du droit d'imposer ne peut être élevée que par un canton, à l'exclusion du contribuable lui-même car cette institution a pour but de protéger le ou les autres cantons (cf. ATF 139 I 64 consid. 3.2; 132 I 29 consid. 3.1; arrêt du TF 2C\_428/2020 du 19 janvier 2021 consid. 4.3). Cette question doit être traitée en premier lieu, puisque si elle s'avère fondée, le recours de l'AFC-GE doit d'emblée être rejeté (cf. ATF 139 I 64 consid. 3.1; arrêt du TF 2C\_505/2015 du 8 décembre 2016 consid. 5.1; arrêt du TAF A-1444/2018 du 25 mars 2021 consid. 4.1).

**4.2** Selon la jurisprudence, dans un rapport de double imposition intercantonale, un canton est déchu de son droit d'imposer un contribuable lorsque, connaissant ou pouvant connaître les faits déterminants pour l'imposition, il tarde néanmoins outre mesure à faire valoir sa prétention fiscale et que, si cette dernière était admise, un autre canton pourrait être tenu de restituer un impôt perçu dans les formes voulues, de bonne foi et dans l'ignorance de la prétention fiscale concurrente (cf. ATF 139 I 64 consid. 3.2; 137 I 273 consid. 3.3.4; 132 I 29 consid. 3.2; arrêt du TF 2C\_505/2015 du 8 décembre 2016 consid. 5.2). S'agissant de cette condition temporelle, le Tribunal fédéral a jugé que, dans le système de taxation postnumerando annuel, le délai de péremption échoit en général à la fin de l'année qui suit la période de taxation (la période fiscale étant l'année « n » et la période de taxation l'année « n+1 », la péremption intervient donc à la fin de l'année « n+2 »; cf. ATF 139 I 64 consid. 3.3; arrêts du TF 2C\_428/2020 du 19 janvier 2021 consid. 4.1; 2C\_505/2015 du 8 décembre 2016 consid. 5.2). Citant une jurisprudence plus ancienne (cf. ATF 132 I 29 consid. 3.4; arrêt du TF 2C\_505/2015 du 8 décembre 2016 consid. 5.2), il a ajouté qu'il était sans importance que la procédure de taxation n'ait pas été terminée dans

l'année suivant l'année fiscale, du moment que cette procédure suivait son cours et que l'autre canton en cause connaissait les prétentions du canton désirant également taxer le contribuable (cf. ATF 139 I 64 consid. 3.3; arrêts du TF 2C\_505/2015 du 8 décembre 2016 consid. 5; 2C\_431/2014 du 4 décembre 2014 consid. 3.2 s.; KURT LOCHER/PETER LOCHER, *Die Praxis der Bundessteuern*, III<sup>e</sup> partie: La double imposition intercantonale, § 2 IV D n° 49).

Le Tribunal fédéral a exposé dans sa jurisprudence, qu'il convenait de distinguer la péremption du droit d'imposer (*Besteuerungsrecht*) des cantons en matière de double imposition et la prescription du droit de taxer (*Veranlagungsrecht*) découlant de droit de l'harmonisation fiscale (cf. ATF 139 I 64 consid. 3.3). Il a en outre précisé que les actes interruptifs de la prescription (au sens de l'art. 47 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID, RS 642.14] et de l'art. 120 LIFD) valent dorénavant également comme actes de sauvegarde de la péremption du droit d'imposer. A ce propos, toutes les mesures des autorités tendant à la fixation de la prétention fiscale et portées à la connaissance du contribuable, de même que de simples lettres ou injonctions, interrompent le délai de prescription (cf. ATF 139 I 64 consid. 3.3; 137 II 126 II consid. 2; arrêt du TF 2C\_1025/2019 du 30 avril 2020 consid. 4.1). Seul compte le fait que l'autorité a indiqué au contribuable, pour une période fiscale précise, qu'elle allait procéder à une taxation (cf. ATF 145 II 130 consid. 3.2.4; 139 I 64 consid. 3.3; 137 I 273 consid. 3.3.4 et 3.4; arrêt du TF 2C\_1025/2019 du 30 avril 2020 consid. 4.1). Dans ce cadre, il a été jugé que l'information de l'ouverture d'une procédure pour tentative de soustraction d'impôt constitue un tel acte interruptif (cf. ATF 139 I 64 consid. 3.3; arrêts du TF 2C\_526/2019 et 2C\_531/2019 du 12 novembre 2019 consid. 4.3; 2C\_874/2018 du 17 avril 2019 consid. 5.2). Il n'est ainsi pas nécessaire pour un canton de rendre une décision de taxation définitive susceptible d'être attaquée (cf. ATF 139 I 64 consid. 3.4; arrêt du TF 2C\_505/2015 du 8 décembre 2016 consid. 5.2; DANIEL DE VRIES REILINGH, *La double imposition intercantonale*, 2<sup>e</sup> éd. 2013, n° 1415).

La jurisprudence retient en résumé qu'un canton est déchu de son droit d'imposition dans les relations intercantionales à trois conditions: a) il connaît ou du moins pouvait connaître les faits déterminants pour l'assujettissement fiscal; b) malgré cela, il tarde exagérément à faire valoir sa prétention; c) en cas d'admission du recours, un autre canton devrait être tenu de rembourser les impôts prélevés de bonne foi et en méconnaissance de la

prévention fiscale coïncidente (cf. ATF 139 I 64 consid. 3.2; 137 I 273 consid. 3.3.4; 132 I 29 consid. 3.3).

**4.3** Il a en outre été jugé par le Tribunal fédéral, s'agissant de la question de la péremption du droit cantonal de taxer, qu'il y avait lieu de se montrer relativement strict dans le cadre d'une procédure de rappel d'impôt (au sens de l'art. 151 al. 1 LIFD) et que le canton devait faire valoir sa prétention dès qu'il avait connaissance des faits déterminants pour l'imposition (cf. arrêts du TF 2C\_428/2020 du 19 janvier 2021 consid. 4.2; 2C\_604/2013 et 2C\_605/2013 du 10 février 2014 consid. 4.2). En effet, dans le cadre d'une procédure de rappel d'impôt, il faut particulièrement s'attendre à des répercussions sur les impôts déjà perçus dans d'autres cantons (cf. arrêts du TF 2C\_428/2020 du 19 janvier 2021 consid. 4.2; 2C\_604/2013 et 2C\_605/2013 du 10 février 2014 consid. 4.2).

Dans la mesure où aucune taxation n'a encore été effectuée, comme en l'espèce, et pour autant que le droit de procéder à la taxation ne soit pas encore prescrit, une tentative de soustraction de l'impôt ou un éventuel motif de rappel donne simplement lieu à une procédure de taxation ordinaire (cf. CASANOVA/DUBEY, in : Noël/Girardin [éd.], Commentaire romand de la LIFD [ci-après: CR-LIFD], 2<sup>e</sup> éd. 2017, art. 153 LIFD n° 4; MARTIN E. LOOSER, in : Zweifel/Beusch [éd.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht: Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [ci-après: Kommentar zum DBG], 3<sup>e</sup> éd. 2017, art. 151 LIFD n° 3; cf. également arrêt du TF 2C\_156/2010 du 7 juin 2011 consid. 3.1; s'agissant de la tentative de soustraction, cf. MARCO ROSTETTER, Die Verjährung im Recht der direkten Bundessteuer und der harmonisierten kantonalen Steuern, 2019, n° 298).

Cette jurisprudence plus restrictive ne trouve donc pas application en l'espèce dès lors que les procédures de taxation initiées par le canton de Genève l'ont été dans le délai de prescription ordinaire et qu'il est donc constant qu'il ne s'agit pas d'une procédure de rappel d'impôt dans le sens précité.

**4.4** Le fardeau de la preuve de la notification d'un acte et de sa date incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique (cf. ATF 142 III 599 consid. 2.1; 136 V 295 consid. 5.9; arrêt du TF 2C\_250/2018 du 26 octobre 2018 consid. 5.2). L'autorité supporte donc les conséquences de l'absence de preuve en ce sens que si la notification d'un acte ou sa date sont contestées et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi (cf. ATF 129 I 8 consid. 2.2; 124 V 400 consid. 2a; arrêt du TF

2C\_250/2018 du 26 octobre 2018 consid. 5.2). La preuve de la notification peut toutefois résulter d'autres indices que des indications postales ou de l'ensemble des circonstances, par exemple d'un échange de correspondance ultérieur ou du comportement du destinataire (cf. ATF 142 IV 125 consid. 4.3 p. 128; 105 III 43 consid. 2a; arrêt du TF 2C\_250/2018 du 26 octobre 2018 consid. 5.2). Il suffit que les communications des autorités qui ne sont pas adressées par recommandé (et donc par courrier A ou B), soient placées dans la sphère de puissance (*Machtbereich*) de leur destinataire et que ce dernier soit à même d'en prendre connaissance pour admettre qu'elles ont été valablement notifiées (cf. ATF 144 IV 57 consid. 2.3.2; 142 III 599 consid. 2.4.1; 122 I 139 consid. 1).

#### **4.5**

**4.5.1** En l'espèce, il conviendrait en premier lieu de déterminer, si la production des pièces 31 et 32 par l'AFC-GE (cf. Faits F.b *supra*) par devant le Tribunal est contraire au principe de la bonne foi comme le soutiennent les recourants, et en second lieu, si ces deux pièces sont effectivement propres à démontrer que l'AFC-GE a agi à temps pour interrompre la péremption de son droit de taxer pour l'année fiscale 2010. Toutefois, la première question peut demeurer indécidée du fait que ces deux pièces n'emportent pas la conviction de la Cour de céans (cf. consid. 4.5.3 *infra*).

**4.5.2** La Cour considère qu'il ne fait aucun doute que l'AFC-GE menait une enquête sur le contribuable concernant les années litigieuses dans le cas d'espèce et qu'elle aurait encore pu agir jusqu'à la fin de l'année 2012 pour éviter la péremption de l'année fiscale 2010. Elle n'a jamais informé l'AFC-SZ qu'elle considérait le recourant comme assujéti avant de déposer sa demande par devant l'autorité inférieure le 14 octobre 2015, de sorte que le canton de SZ a taxé le contribuable pour l'année 2010 en toute bonne foi et ce malgré le courrier du 8 juillet 2013 de l'AFC-GE qu'elle a considéré initialement elle-même comme étant le premier acte interruptif de la péremption du droit de taxer (cf. Déterminations des contribuables du 17 mars 2021, pièce jointe 1). A cet égard, il sied encore de préciser que pour qu'un canton puisse se prévaloir de son droit d'imposer et de son ignorance de la prétention concurrente d'un autre canton, il ne suffit pas que ses autorités fiscales aient effectivement ignoré l'existence de leur droit, il faut en outre qu'en ayant fait preuve de toute la diligence requise, elles n'aient ni pu ni dû en connaître l'existence (cf. ATF 132 I 29 consid. 3.2). Le retard d'un canton à faire valoir sa prétention ne saurait en particulier être excusé par l'ignorance de ses propres registres publics tel que le registre du commerce (ci-après: RC). A cet égard, l'AFC-GE avait en sa possession de plusieurs indices et informations qu'elle ne pouvait ignorer. Au plus tard le

6 avril 2011, soit la date de mariage des contribuables, l'AFC-GE aurait dû se rendre compte qu'elle disposait des informations suffisantes, comme le retient à juste titre l'autorité inférieure (cf. Décision période fiscale 2009-2010, p. 16). En outre, l'AFC-GE a expressément fait valoir que le contribuable était encore inscrit au RC du canton de GE ce qui était un élément supplémentaire dont elle avait connaissance. Malgré ces différents indices, l'AFC-GE n'a pas agi que cela soit vis-à-vis du contribuable ou du canton de SZ, dans les deux ans suivants le moment où on pouvait raisonnablement exiger qu'elle le fasse (avril 2011). Ainsi, elle disposait d'une information qui lui aurait permis, à tout le moins, d'avoir des soupçons sur son droit.

**4.5.3** Comme exposé précédemment (cf. consid. 4.4 *supra*) la preuve d'une notification ou d'un envoi revient à l'autorité. Cela s'applique également à l'envoi de la déclaration 2010 pour « personne hors canton » alléguée comme ayant été adressée par l'AFC-GE au contribuable et qui aurait eu pour effet d'interrompre la péremption. Or, rien ne permet d'établir que dite déclaration a bien été envoyée au recourant ni qu'elle se soit trouvée dans sa sphère d'influence (cf. ATF 142 II 599 consid. 2.4.1) et ce malgré les différentes dates tamponnées sur le document. Certes, des tampons similaires figurent sur la déclaration 2009. Cette dernière est cependant non seulement signée mais aussi accompagnée de documents annexes comme notamment les déclarations fiscales du canton de Schwyz, les fiches de salaire du contribuable pour 2009, et ce contrairement à la déclaration 2010. Bien que les dates inscrites ne soient pas contestées ou considérées comme fausses, l'extrait du système interne à l'AFC-GE (cf. Recours AFC-GE, pièce 32) ne permet pas non plus de prouver que la déclaration a bien été envoyée, notamment en comparaison avec celle de l'année 2009. Les deux entrées saisies en 2013 qui indiquent « Réception de la déclaration le 03.10.2013 » entrent par ailleurs en contradiction avec l'entrée saisie le 21 septembre 2011 « Réception de la déclaration le 21.09.2011 », et ce même si ces entrées ont été par la suite corrigées (extournées).

L'argumentation de l'autorité genevoise dans le cadre de son recours ne peut pas non plus être suivie. Elle estime que, la notification de la déclaration d'impôt serait prouvée pour la période fiscale 2010 au motif que le contribuable aurait demandé une prolongation du délai pour la déposer, ce qui signifierait qu'il l'aurait bien reçue. Toutefois, il manque pour l'essentiel une preuve que le contribuable a effectivement requis une telle prolongation. Dans le même sens, l'extrait du système interne de l'AFC-GE indique uniquement « échéance repoussée », ce qui ne démontre pas l'existence

d'un échange effectif avec le recourant ou son représentant (selon l'adresse figurant sur la déclaration 2010). Enfin, il faut également souligner qu'il n'est pas contesté que cette autorité n'a pas fait parvenir aux contribuables de déclaration pour la période fiscale 2011, de telle sorte que l'on ne peut pas déterminer avec la vraisemblance suffisante si, en 2010, une déclaration d'impôt permettant d'interrompre le délai de péremption a été véritablement notifiée.

Force est ainsi de constater que l'AFC-GE n'a pas démontré avoir effectivement entrepris une démarche interrompant la péremption du droit d'imposer pour l'année fiscale 2010 avant le 8 juillet 2013, de sorte qu'il convient de confirmer la décision de l'autorité inférieure sur ce point et de rejeter le recours de l'AFC-GE. Dans tous les cas, le droit d'imposer de l'AFC-GE pour l'année 2010 est périmé.

**4.5.4** Il convient encore de relever que le fait que l'autorité inférieure a interrompu la péremption de son droit de taxer pour l'année fiscale 2009, en envoyant le formulaire de déclaration fiscale 2009 en avril 2010 (déclaration pour les contribuables domiciliés hors canton), ne permet pas d'admettre que cette interruption ait une portée pour la péremption de l'année 2010. Seul compte le fait que l'autorité a indiqué au contribuable, pour une période fiscale précise, qu'elle allait procéder à une taxation. Il convient en effet d'appliquer le même raisonnement à l'égard de la péremption du droit cantonal de taxer que celui de la prescription (ordinaire) du droit de taxer des collectivités publiques (cf. consid. 4.2 *supra*). En effet, chaque période fiscale fait l'objet d'une taxation séparée de sorte que lorsqu'un canton porte à la connaissance du contribuable ou d'un autre canton sa volonté de taxer pour une période donnée, ce qui ne vaut pas automatiquement pour la période fiscale suivante. En d'autres termes, soit un canton porte à la connaissance du contribuable ou d'un autre canton sa prétention explicitement pour plusieurs périodes fiscales, ce qui peut interrompre la péremption pour l'ensemble de ces périodes, soit cette interruption ne découle, comme en l'espèce, que de l'envoi d'une déclaration d'impôt notamment pour 2009, et alors l'interruption n'est valable que pour la période désignée par le formulaire envoyé.

Enfin, pour ce qui est de la dernière période fiscale en litige, à savoir la période 2011, le courrier du 8 juillet 2013 informant le contribuable de l'ouverture d'une procédure pour tentative de soustraction de l'impôt fédéral direct (IFD) et des impôts cantonaux et communaux (ICC) suffit à interrompre la péremption de telle sorte que c'est à juste titre que l'autorité inférieure s'est prononcée sur l'attribution du for (cf. consid. 4.2 *supra*).

## 5.

**5.1** Selon le principe de l'unité du lieu de l'imposition, dont le but est d'éviter un morcellement de la taxation, le contribuable n'est imposé sur l'ensemble de ses éléments qu'au lieu de son domicile (cf. ATF 146 II 111 consid. 2.3.4; 142 II 182 consid. 2.2.6; 137 I 273 consid. 3.3.1 publié in : RDAF 2013 II p. 71 s.). La taxation et la perception de l'IFD sont effectuées par les cantons, sous la surveillance de la Confédération (art. 2 LIFD). Conformément à l'art. 108 al. 1 LIFD, le for fiscal d'un contribuable est, lorsqu'il ne peut être déterminé avec certitude ou qu'il est litigieux et si plusieurs cantons sont en cause, fixé par l'AFC.

**5.2** Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral relative à la double imposition (cf. art. 127 al. 3 Cst.), 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 (art. 3 al. 1 LIFD; pour le domicile fiscal cantonal, art. 3 al. 2 LHID), soit au lieu où la personne a le centre de ses intérêts personnels. En principe, il coïncide avec le domicile civil (art. 23 CC; cf. ATF 143 II 233 consid. 2.5.2; 132 I 29 consid. 4.1). 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. 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 (cf. ATF 138 II 300 consid. 3.2; arrêts du TF 2C\_211/2021, 2C\_212/2021 du 8 juin 2021 consid. 5.2.2; 2C\_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 4.1).

## 5.3

**5.3.1** La création d'un domicile au regard du droit fiscal nécessite la réunion de deux conditions cumulatives, l'une objective, l'autre subjective: (i) le séjour en un lieu donné, d'une part, et (ii) l'intention de la personne d'y résider durablement, d'autre part (cf. ATF 143 II 233 consid. 2.5.2; 137 II 122 consid. 3.6; arrêt du TF 2C\_86/2021 du 19 mai 2021 consid. 3.2.2; arrêts du TAF A-6387/2019 du 11 mai 2020 consid. 2.3; A-5427/2013 du 17 juillet 2014 consid. 3.2; MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch/de Vries Reilingh [éd.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht: Interkantonales Steuerrecht, 2<sup>e</sup> éd. 2021, [ci-après: Kommentar zum Interkantonalen Steuerrecht], § 6 n° 8; JEAN-BLAISE PASCHOUD/DANIEL DE VRIES REILINGH, CR-LIFD, art. 3 n° 13; STEFAN OESTERHELT/MORITZ SEILER, Kommentar zum DBG, art. 3 n° 13).

**5.3.2** La première condition requise pour la création du domicile fiscal est ainsi celle du séjour, soit celui de la présence physique, de la personne en un lieu donné. Ce séjour est plus qu'un simple passage, même si la loi n'en précise pas la durée minimale. Il peut être interrompu, mais doit avoir une certaine constance (cf. arrêts du TAF A-6387/2019 du 11 mai 2020 consid. 2.3.1; A-5989/2012 du 21 octobre 2013 consid. 3.3; A-5044/2011 du 29 mars 2012 consid. 2.4; A-5584/2008 du 11 juin 2010 consid. 2.4; PASCHOUD/DE VRIES REILINGH, CR-LIFD, art. 3 n° 14). La présence physique qui est fiscalement déterminante, se rapporte en principe à l'endroit où le contribuable passe ses nuits, soit le lieu où il dort. Toutefois, l'endroit où le contribuable est physiquement présent uniquement pendant la journée, comme par exemple son lieu de travail, ne constitue pas son lieu de séjour (cf. PASCHOUD/DE VRIES REILINGH, CR-LIFD, art. 3 n° 14).

**5.3.3** 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 fiscal n'est toutefois prise en compte que si l'intention est reconnaissable pour des tiers. Elle doit donc se manifester par 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. Comme déjà dit, une simple déclaration d'intention ne peut être prise en considération si elle n'est pas objectivement démontrable (cf. arrêts du TAF A-6387/2019 du 11 mai 2020 consid. 2.3.2; A-5989/2012 du 21 octobre 2013 consid. 3.3; A-5044/2011 du 29 mars 2012 consid. 2.4, A-5584/2008 du 11 juin 2010 consid. 2.4; PASCHOUD/DE VRIES REILINGH, CR-LIFD, art. 3 n° 15; OESTERHELT/SEILER, Kommentar zum DBG, art. 3 n° 15). Ce n'est ainsi pas la volonté pure du contribuable qui compte, mais bien son comportement et les circonstances qui l'entourent.

**5.4** 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 (cf. ATF 138 II 300 consid. 3.2; 132 I 29 consid. 4.2; 131 I 145 consid. 4.1; 125 I 458 consid. 2c; arrêts du TF 2C\_211/2021, 2C\_212/2021 du 8 juin 2021 consid. 5.2.3; 2C\_580/2017 du 16 mars 2018 consid. 4.2; arrêt du TAF A-6387/2019 du 11 mai 2020 consid. 2.4.1). 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 (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2; 125 I 54 consid. 2b).

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, partenaires, enfants) sont tenus pour plus forts que ceux tissés au lieu de travail (cf. arrêts du TF 2C\_86/2021 du 19 mai 2021 consid. 3.2.3; 2C\_73/2018 du 3 juin 2019 consid. 3.2; 2C\_1045/2016 du 3 août 2017 consid. 3.4; PETER LOCHER, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 4<sup>e</sup> éd. 2015, p. 30 s.); 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 (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2; arrêt 2C\_163/2015 du 20 août 2015 consid. 5.2). Ce principe est également applicable aux concubins dont la durée et l'intensité de la relation est comparable à un mariage (cf. arrêt du TF 2C\_86/2021 du 19 mai 2021 consid. 3.2.3).

Il en va différemment en principe lorsque le contribuable exerce une activité lucrative dépendante dans une fonction dirigeante (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2 et les références citées). Lorsqu'il rentre dans sa famille pour les fins de semaine et son temps libre, le Tribunal fédéral admet qu'il a son domicile fiscal principal au lieu du travail et un domicile secondaire au lieu de résidence de la famille (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2; 121 I 14 consid. 4b; 104 la 264 consid. 3e p. 268 s.; PETER LOCHER, op. cit., p. 30 s.). Toutefois, lorsque ce même contribuable rentre chaque jour dans sa famille, le Tribunal fédéral considère qu'il a son domicile fiscal au lieu de résidence de sa famille malgré sa position dirigeante (cf. ATF 132 I 29 consid. 4.2; 121 I 14 consid. 4a p. 16; 104 la 264 consid. 3d; KURT LOCHER/PETER LOCHER, Die Praxis der Bundessteuern, III<sup>e</sup> partie: La double imposition intercantonale, § 3, I B, 1b, n° 14 ainsi que § 3, I B, 2a, n° 15; PETER LOCHER, op. cit., p. 30 s.). S'agissant de la fonction dirigeante, le Tribunal fédéral n'admet l'existence de liens prépondérants avec le lieu de travail que si l'exercice de l'activité professionnelle engage le contribuable si intensément que les liens familiaux et sociaux passent au second plan; il n'existe de fortes attaches de ce genre avec le lieu de travail que si le contribuable occupe un poste dirigeant dans (a) une entreprise économiquement importante, ce qui suppose qu'il assume (b) une responsabilité particulière et qu'il a (c) sous ses ordres un nombreux personnel (cf. ATF 125 I 54 consid. 2b/aa; 121 I 14 consid. 4a; 101 la 557 consid. 4a et b; cf. FABIAN MAUCHLE, Die Verteilung von Erwerbseinkünften im interkantonalen Steuerrecht unter Berücksichtigung des Finanzausgleichs, 2021, p. 43). Selon certains auteurs, il n'y a pas lieu en matière d'IFD de fractionner l'assujettissement entre un domicile principal et un domicile secondaire (cf. art. 105 al. 1 LIFD; PASCHOUD/DE VRIES REILINGH, CR-LIFD, art. 3 n° 18, p. 94).

**5.5** En matière de fixation du for fiscal, il appartient en principe à l'autorité d'apporter les éléments de fait nécessaires pour établir le domicile fiscal déterminant pour l'assujettissement (cf. consid. 3.2 *supra*; ATF 138 II 300 consid. 3.4; arrêts du TF 2C\_86/2021 du 19 mai 2021 consid. 3.3; 2C\_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4). Quand des indices clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits avancés par celle-ci (cf. arrêts du TF 2C\_111/2012 du 25 juillet 2012 consid. 4.4; 2C\_484/2009 du 30 septembre 2010 consid. 3.3). Il s'agit non seulement de la cessation définitive des liens avec le domicile précédent mais aussi des circonstances de fait qui ont conduit à l'établissement d'un nouveau domicile (cf. ATF 138 II 300 consid. 3.4; arrêt du TF 2C\_86/2021 du 19 mai 2021 consid. 3.3 et les références citées). Il convient toutefois de rappeler, que le contribuable a de manière générale un devoir de collaboration (art. 124 ss LIFD; cf. consid. 3.1 *supra*; arrêt du TAF A-2491/2018 du 18 mars 2019 consid. 2.2.2).

Le fardeau de la preuve est transféré à l'assujetti dans certains cas. Cela vaut en particulier lorsque celui-ci prétend s'être constitué un nouveau domicile et que son précédent domicile apparaissait comme très probablement fondé. Cette règle, adoptée à l'origine en matière de droit fiscal international, vaut aussi à l'égard des conflits de for entre cantons (cf. arrêts du Tribunal fédéral 2C\_911/2018 du 17 mars 2020 consid. 4.2; 2C\_431/2014 du 4 décembre 2014 consid. 2.1; arrêt du TAF A-5427/2013 du 17 juillet 2014 consid. 2.4; ZWEIFEL/HUNZIKER, Kommentar zum Interkantonalen Steuerrecht, § 6 n° 98).

## **6.**

**6.1** A ce stade, il s'agit de déterminer tant pour l'année 2009 et que 2011 si les conditions objective et subjective (cf. consid. 5.3.1 *supra*) sont remplies pour le canton de SZ ou de GE. Le Tribunal traitera en premier lieu des arguments communs aux périodes fiscales 2009 et 2011 (cf. consid. 6.2 ss *infra*). En second lieu, il examinera les conditions précitées pour fixer le for en 2009 et 2011 (cf. consid. 7 et 8 *infra*).

**6.2** D'emblée, le Tribunal retient en l'espèce que la preuve de la nouvelle domiciliation incombe au contribuable tant pour l'année 2009 que pour 2011. Toutefois, il sera apporté une précision quant à l'année fiscale 2011 et le fardeau de la preuve au vu de la péremption du droit de taxer du canton de Genève reconnue pour la période 2010 (cf. consid. 8.3 *infra*). Selon la jurisprudence citée au considérant précédent, il est évident qu'en étant contribuable dans le canton de GE pour les années fiscales 1993 à 2008

sans interruption, ce domicile apparaît comme étant, lors de ces périodes, très probablement fondé. Ce n'est que si le contribuable avait été, entre temps, domicilié hors du canton de GE que ce dernier aurait dû apporter la preuve de sa domiciliation (en retour) (cf. arrêts du TF 2C\_323/2021 du 8 mars 2022 consid. 3.4.6; 2C\_911/2018 du 17 mars 2020 consid. 4.2). On précisera ici que le départ annoncé par le recourant à la fin de la période fiscale 2009 et l'envoi par l'autorité genevoise d'une déclaration d'impôt pour résidents « hors canton » ne changent rien à cet égard. En effet, les contribuables ont été incontestablement imposés de manière illimitée à raison de leur domicile jusqu'à et y compris la période fiscale 2008. En outre, l'AFC-GE n'a pas émis de taxation à l'égard des contribuables qui les auraient qualifiés comme des résidents hors du canton. Par conséquent, il y a bien lieu de considérer que le fardeau de la preuve repose en l'espèce sur les contribuables qui doivent, y compris pour la période 2011, prouver s'être constitué à SZ un nouveau domicile fiscal.

**6.3** S'agissant de la question de la fonction dirigeante, il sied de relever que le lieu de travail officiel du contribuable se situait à Zurich à partir du mois de novembre 2009, canton qui n'est aucunement concerné par la présente procédure. Pour que la jurisprudence relative à la fonction dirigeante soit applicable, il est nécessaire qu'il existe un lien fort avec le lieu où est exercée la fonction dirigeante. En effet, cette condition est indispensable pour une personne occupant une fonction dirigeante, car elle doit être tellement sollicitée par l'exercice de son activité professionnelle que les liens avec le lieu de travail sont prépondérants, ce qui n'est pas le cas lorsque le lieu de travail et le lieu où elle passe la nuit lorsqu'elle est sur son lieu de travail sont différents ou ne se trouvent même pas dans le même canton (cf. arrêt du TF 2C\_112/2007 du 11 septembre 2007 consid. 3.3, in: StE 2008 A 24.24.3 no 3; l'arrêt 2C\_301/2017 du 13 novembre 2017 consid. 6.3 ne dit rien de différent, si ce n'est que dans ce cas, les lieux de logement et de travail étaient proches même si pas exactement au même endroit).

Par surabondance, on relèvera en l'espèce que les conditions matérielles de la fonction dirigeante (cf. supra consid. 5.4) dans ce sens que le contribuable exerce une activité professionnelle qui l'occupe à tel point que ses relations familiales et sociales passent au second plan, bien qu'il revienne plusieurs fois ou au moins une fois par semaine auprès de sa famille, ne

sont pas remplies pour le recourant, qui ne démontre pas avoir eu des responsabilités, en lien avec le canton de Zurich, particulières et qu'il aurait eu sous ses ordres un nombreux personnel.

Compte tenu de ce qui précède, à savoir qu'à double titre, les conditions de la reconnaissance d'une fonction dirigeante doivent être refusées, il peut rester indécis de savoir si, s'agissant uniquement en l'espèce de l'attribution du for en matière d'IFD, une fonction dirigeante peut amener à une attribution du domicile fiscal principal au lieu du travail (cf. consid. 5.1 *supra*) puisque, contrairement à ce que soutiennent les recourants, les conditions posées par la jurisprudence pour reconnaître une telle fonction ne sont pas remplies.

**6.4** Enfin, et toujours contrairement à ce que soutiennent les recourants, le fait que le contribuable ait pu se rendre à Genève ou à l'étranger est un indice important pour déterminer où il a son lieu de vie effectif et le centre de ses intérêts vitaux et ce sans aborder la problématique relative à une domiciliation à l'étranger. En effet, le contribuable s'appuie sur l'argument du lieu de travail à Zurich pour soutenir sa domiciliation dans le canton de SZ. Or, le fait qu'il était souvent en voyage à l'étranger selon ses propres déclarations (\*\*\*) et (\*\*\*) permet de remettre en cause cet argument et tend au contraire à admettre que son domicile était à GE (cf. Décision période fiscale 2011, p. 8).

## 7.

### Année fiscale 2009

**7.1** S'agissant de la condition objective, le Tribunal relève que le contribuable était présent à Genève à tout le moins jusqu'à la fin du mois d'octobre 2009 et que son épouse, qui était alors sa compagne, y disposait également d'un logement. Certes, le contribuable a annoncé son départ en novembre 2009 pour des raisons professionnelles, à savoir sa mutation auprès de la succursale zurichoise de E. \_\_\_\_\_ SA. Dans un premier temps, il aurait logé chez un ami à Zoug avant de trouver deux appartements à SZ en décembre 2009 (cf. Faits B.a *supra*). Quand bien même, c'est la fin de l'année fiscale qui est décisive pour la détermination du domicile fiscal, il sied de retenir que le contribuable était présent à Genève et que de ce fait sa présence physique y est établie. La présence dans le canton de SZ est établie également de sorte qu'il convient de déterminer le domicile fiscal sur la base de l'élément subjectif. A toutes fins utiles, le canton de SZ a indiqué dans un premier temps que le contribuable s'y serait installé depuis 2010 avant de modifier sa position pour mentionner l'année 2009, erreur qui résulterait d'une faute de frappe.

Dans tous les cas, dès lors qu'il est retenu que le contribuable maintenait pour cette période une présence tant dans le canton de SZ que de GE, c'est l'élément subjectif qui sera déterminant dans la présente cause, à savoir l'intention du contribuable de s'établir dans l'un ou l'autre canton et que cela soit reconnaissable pour les tiers.

**7.2** Le contribuable soutient que son intention de s'établir dans le canton de SZ était reconnaissable pour tous tiers et manifeste dès 2009. A cet égard, il s'appuie notamment sur les deux logements qu'il y a loué pour un montant total de CHF 7'600.-- dès décembre 2009 à Schindellegi (SZ). A l'inverse, il soutient que ses propriétés dans le canton de GE (cf. Faits A.b *supra*) étaient louées à des tiers. Il indique ainsi que l'appartement de GE a été loué entre fin 2009 et 2011 à un ami avant d'être proposé à la vente, et pour la villa de (...), elle aurait mise en location à plusieurs reprises, le loyer étant payés en espèces. Pour le surplus, les autres arguments du recourant ont trait à la période fiscale 2011, celle de 2010 étant périmée, de sorte qu'ils seront repris ci-après (cf. consid. 8 *infra*).

**7.3** Il sied de relever que pour l'année 2009, le contribuable peine à convaincre. En effet, l'argument des deux logements à SZ n'emporte pas la conviction de la Cour de céans pour plusieurs raisons. Premièrement, le fait d'être locataire de deux logements à Schindellegi est contrebalancé par le fait qu'il est propriétaire de deux logements à Genève, dont la Villa d'une valeur de CHF 4'600'000.--, et ce même si l'appartement était loué à un ami dès fin 2009 (cf. Faits A.b *supra*). A cet égard, il sied également de relever, comme l'a fait à juste titre l'autorité inférieure, qu'il pouvait également se rendre au domicile de sa compagne (cf. Décision du 23 octobre 2020 concernant la période fiscale 2009-2010, ch. 5.2.1 [ci-après : Décision période fiscale 2009-2010]). En deuxième lieu, le contribuable disposait de moyens financiers lui permettant de posséder plusieurs logements. Il aurait pu également prendre un logement à Zurich, lieu où il a rejoint la succursale de E. \_\_\_\_\_ SA dès novembre 2009 pour y exercer son activité professionnelle (cf. Faits A.c. *supra*). Troisièmement, il paraît peu probable qu'en six semaines, le contribuable ait déjà tissé des liens amicaux respectivement ait trouvé des activités socio-culturelles au point de retenir des liens étroits avec Schindellegi, et ce, quand bien même il maîtrise l'allemand. Il serait surprenant que ces quelques semaines permettent de retenir que ce prétendu nouveau domicile soit reconnaissable pour des tiers.

**7.4** Il convient de mettre les éléments précités en relation avec les liens familiaux, ceux-ci étant décisifs au regard de la jurisprudence en cas de

séjour dans plusieurs lieux (cf. consid. 5.4 *supra* et consid. 8.5 *infra*; arrêt du TF 2C\_86/2021 du 19 mai 2021 consid. 3.2.3). Du propre aveu du contribuable, son fils ainsi que sa compagne étaient encore à Genève en 2009. Le motif pour lequel le fils du contribuable est resté à Genève importe peu respectivement n'est pas déterminant, sans que cela signifie que le fait en lui-même soit contesté. En effet, l'élément factuel déterminant ici est la présence du fils du contribuable à Genève indépendamment des raisons ayant amené le contribuable à continuer à le scolariser dans le canton de GE. D'ailleurs, la présence du fils s'explique également par le fait qu'il était scolarisé à GE et ce jusqu'à la fin de l'année scolaire 2011/2012, soit à l'été 2012. Il en va de même de l'épouse du contribuable (alors sa compagne). Elle était à Genève à tout le moins jusqu'en octobre 2011 et donc disposait d'un logement où les époux (alors concubins) pouvaient se retrouver. Enfin, en ayant son domicile fiscal entre 1993 et 2008 de manière incontestée à Genève, le lien avec le canton de GE apparaît d'emblée comme plus fort.

Ainsi, au vu de ce qui précède, la Cour de céans retient que le recourant n'a pas réussi à démontrer objectivement son intention de s'établir dans le canton de SZ. Le recours est donc rejeté sur ce point.

## **8.**

### Année fiscale 2011

Le Tribunal examinera successivement la condition de l'élément objectif (cf. consid. 8.1 *infra*) et celle de l'élément subjectif (cf. consid. 8.2 *ss infra*).

**8.1** L'élément objectif est ici plus délicat à analyser que pour l'année 2009. En effet, il sied de tenir compte de la présence tant du contribuable que de la contribuable, dès lors qu'étant mariés en cours de période fiscale, ils sont assujettis à l'impôt de manière conjointe pour toute la période fiscale. Ils disposaient, d'un côté, de la Villa et de l'appartement de la contribuable à GE, et d'autre part, ils ont acquis un appartement conjugal en octobre 2011 à Küsnacht am Rigi (cf. Faits B.b *supra*). En outre, la contribuable occupait notamment la Villa à (...) ou son appartement genevois aussi en partie avec C. \_\_\_\_\_, à tout le moins jusqu'au 10 octobre 2011. De plus, même après l'acquisition de l'appartement à Küsnacht am Rigi d'une valeur de CHF 2'000'000.--, la Villa, d'une valeur de CHF 4'600'000.--, était toujours à disposition de la famille tout comme l'appartement de la contribuable. De plus, le fils du contribuable a été scolarisé jusqu'à la fin de l'année scolaire 2012 dans le canton de Genève. S'agissant de la location de ladite Villa à des tiers, bien qu'on ne puisse pas l'exclure, cet argument apparaît comme peu crédible et n'est pas clairement établi. En effet, jusqu'en 2008 et depuis le 15 août 2014, la Villa a fait l'objet d'une location

fondée sur un contrat écrit et d'un loyer établi (cf. Faits A.b *supra*) ce qui n'est pas le cas pour la période située entre les deux années précitées. En outre, les contribuables admettent eux-mêmes avoir passé, à tout le moins, des vacances et des week-ends dans la Villa. Il apparaît toutefois quelque peu surprenant, et ce malgré la crise financière comme avancé par les recourants et la situation financière du contribuable, que la Villa d'une telle valeur soit restée vide la majeure partie du temps.

Enfin, les contribuables ont célébré leur mariage à Genève le 6 avril 2011. Dans tous les cas, la présence et le séjour des contribuables à Genève sont documentés. Etant également présents dans le canton de SZ pendant la période litigieuse, la condition objective est donnée pour les deux cantons.

Il s'agit donc de déterminer si la condition subjective tend plutôt à retenir que les liens sont plus forts avec SZ que GE ou vice-versa respectivement reconnaissable pour les tiers.

**8.2** Selon les recourants, la condition subjective serait également remplie en lien avec le canton de SZ sur la base de plusieurs motifs. Ils font d'abord valoir que l'achat du logement à Küssnacht am Rigi d'une part, et la mise en vente de l'appartement et de la Villa d'autre part, démontrent l'intention de résider durablement à SZ. L'intention de s'établir serait également renforcée par l'emploi du contribuable à Zurich ainsi que par la création de sa propre société.

Les recourants soutiennent que malgré la scolarisation du fils du contribuable à Genève, il rejoignait le couple dans le canton de SZ les week-ends. Ils invoquent également la conséquence juridique du fait qu'un enfant ne peut avoir d'autre domicile que celui de ses parents ou de la personne qui en a la garde selon le droit civil. En outre, la réticence du fils du contribuable à suivre le contribuable dès son départ serait liée à plusieurs raisons: le remariage de sa mère en Australie, le fait qu'il ne souhaiterait pas quitter la personne qui s'occupait de lui à Genève et enfin pour des raisons linguistiques.

S'agissant de la contribuable, les recourants soutiennent qu'elle menait de fait une vie de famille avec le contribuable et qu'il en résultait une intention reconnaissable de sa part également de s'installer dans le canton de SZ. Enfin, un couple dispose d'un domicile fiscal unique, dont la date déterminante est la fin de la période fiscale. Dès 2009, les recourants se seraient fait des amis avec lesquels ils ont encore des liens à ce jour. Ils auraient

donc créé ensemble une vie sociale dans le canton de SZ. Ils s'appuient notamment sur leurs activités associatives et sportives, leur présence et celle du fils à la messe, l'activité au sein de la communauté ecclésiastique, élément qui serait d'ailleurs admis par l'AFC pour la seconde moitié de 2011, dans son principe du moins. Il en irait de même des activités sportives pratiquées par la contribuable.

Le fait que le mariage des contribuables ait eu lieu à Genève n'aurait rien d'étonnant, dès lors que la contribuable aurait établi son domicile à Schwyz en octobre 2011 après leur mariage. On peut donc bien comprendre qu'avant octobre 2011, les recourants aient choisi de privilégier le confort de leurs invités et leur éviter un déplacement à Schwyz, canton germanophone, au contraire de la langue parlée par la majeure partie des convives.

En résumé, les recourants estiment que leur domiciliation dans le canton de SZ résulte tout particulièrement de leur logement à Küsnacht am Rigi, de l'emploi de A. \_\_\_\_\_ en région zurichoise, de leur vie de famille et de leur vie sociale, culturelle et sportive dans cette région.

**8.3** En premier lieu, il sied de retenir que contrairement à ce que soutiennent les recourants, il revenait à ces derniers de prouver la domiciliation pour l'année 2011 à SZ et ce même si le droit d'imposer pour l'année 2010 de l'AFC-GE est périmé. En effet, le fait déterminant est que le contribuable ait été assujéti à GE de 1993 à 2008 ainsi qu'en 2009 (cf. consid. 7 *supra*).

En second lieu, le Tribunal renvoie à son développement en lien avec l'année fiscale 2009 s'agissant de l'argument ayant trait aux logements. En effet, cet élément n'est pas décisif du fait que l'achat du bien à SZ en 2011 est contrebalancé par la propriété de la Villa à (...) d'une valeur supérieure. Troisièmement, il convient de rejeter l'argument des recourants en lien avec le domicile du fils du contribuable sur la base des art. 23 ss CC. En effet, il ne s'agit pas d'un litige civil mais bien de la détermination du domicile fiscal du contribuable, lieu de taxation également de l'enfant pour ses propres revenus (art. 105 al. 2 en lien avec l'art. 9 al. 2 LIFD). Toutefois, la résidence du fils en semaine à Genève constitue un indice en lien avec la jurisprudence des liens familiaux (cf. consid. 5.4 *supra*).

**8.4** La Cour de céans constate que tant les contribuables que l'autorité inférieure dans sa décision du 23 octobre 2020, ont repris des éléments qui tendent à retenir que le domicile se situe pour la période litigieuse à SZ ou à GE. Cela concerne notamment les éléments tels que la vie sociale, à savoir le sport, la randonnée, le tennis, le ski nautique, la fréquentation de

la paroisse, l'appartenance à un chœur, les sorties dans des restaurants en Suisse alémanique ainsi que l'activité professionnelle du contribuable, les factures de gaz et d'électricité. Toutefois, ces éléments ne permettent pas d'établir avec certitude le domicile des contribuables et constituent ainsi de simples indices. A titre d'exemples, les contribuables ont produit des factures de restaurants situés à Schwyz mais aussi plus généralement dans d'autres cantons germanophones. Pour les recourants, leur présence dans ces divers restaurants démontre leur lien avec SZ alors que pour l'autorité inférieure le fait qu'ils soient majoritairement situés hors du canton de SZ démontrerait plutôt le contraire.

**8.5** Ainsi, il convient de mettre ces éléments en relation avec les liens familiaux, ceux-ci étant décisifs au regard de la jurisprudence en cas de séjour dans plusieurs lieux (cf. consid. 5.4 et 7.4 *supra*; arrêt du TF 2C\_86/2021 du 19 mai 2021 consid. 3.2.3). D'emblée, il sied de relever certaines contradictions dans les déclarations des contribuables. S'agissant de l'année 2009, ces derniers contestent que l'autorité inférieure applique la jurisprudence relative aux personnes mariées (cf. Recours contribuable année 2009, p. 15) tout en invoquant la vie de famille de fait pour l'année 2011 (cf. Recours contribuables année 2011, p. 13). Certes, ils se sont mariés en avril 2011. Cependant, comme on l'a vu, le Tribunal fédéral prend en considération les liens familiaux que les personnes soient mariées, partenaires ou concubins (cf. consid. 5.4 *supra*). Ainsi, la relation sentimentale étroite entre les contribuables doit être prise en considération non seulement pour la période fiscale 2011, au cours de laquelle ils se sont mariés, mais également pour celle 2009, au cours de laquelle ils vivent déjà une relation stable. Dans ce cadre, les contribuables écrivent eux-mêmes dans leur recours que la contribuable s'est installée à Küssnacht am Rigi en octobre 2011 (cf. Recours contribuables année 2011, p.14). De plus, il ressort des éléments au dossier que la contribuable était non seulement à GE où elle disposait d'un logement mais également qu'elle s'occupait du fils du contribuable qui, lui, séjournait à GE, pour des raisons scolaires, jusqu'à l'été 2012. Les raisons pour lesquelles le fils du contribuable ne l'a pas suivi tout de suite ne sont pas déterminantes pour la résidence fiscale du contribuable, quand bien même ces raisons ne sont pas remises en cause par le Tribunal. D'un point de vue factuel, le fils du contribuable a principalement résidé à GE de sorte que celui-ci a manifestement gardé un lien étroit avec ce canton. A cet égard, il sied de préciser que la famille du recourant en Suisse sont son épouse ainsi que son fils, de sorte que ces liens sont déterminants. Par ailleurs, le contribuable lui-même reconnaît avoir comme seul lien familial à GE son fils (cf. Recours contribuables 2009 et 2011, p. 15). A toutes fins utiles, l'argument en lien

avec sa famille qui se trouve en Allemagne ne convainc pas le Tribunal du fait qu'il a vécu depuis 1993 à GE en étant ainsi moins proche pendant de nombreuses années de cette partie de la famille habitant en Allemagne.

**8.6** La présence de l'épouse du contribuable et du fils de ce dernier à Genève est corroborée par le rapport d'enquête du 24 juin 2013 établi par l'AFC-GE et qui porte sur une période qui s'étend du 2 mai au 8 octobre 2012. Certes, le rapport d'enquête porte sur l'année 2012, période fiscale non concernée par la présente procédure. Il permet toutefois d'étayer la présence du fils et de l'épouse à GE en 2012 et donc par extension à tout le moins à la fin de l'année 2011 en lien avec la scolarisation du fils du contribuable. Il sied de relever que, quoiqu'il en soit, ce rapport ne constitue pas l'élément central permettant d'établir la présence du fils et de la contribuable à GE mais bien plus un indice supplémentaire. Il découle par ailleurs de la jurisprudence que ce type de rapport d'enquête est tout à fait admis et courant en matière de fixation du domicile (cf. arrêt du TF 2C\_283/2015 du 8 novembre 2015 consid. 3.2). Il suffit ici de souligner que l'autorité fiscale peut, sur la base de l'art. 112 LIFD, exiger d'une autre autorité qu'elle lui fournisse des renseignements. Sont soumises à l'obligation de renseigner non seulement toutes les autorités administratives (p. ex. les bureaux du registre foncier et du registre du commerce, les autorités de l'AVS, le contrôle des habitants et la police des étrangers [Circulaire AFC n° 19 de la période fiscale 1995/96 du 7 mars 1995, Obligation de renseigner, d'attester et d'informer dans la LIFD, ch. 2]), mais aussi toutes les autorités judiciaires. Force est d'admettre, sur cette base, que l'autorité fiscale a le pouvoir de requérir, aux conditions de l'art. 112 LIFD, l'aide d'un corps de police pour établir ou exclure la présence d'un contribuable sur le territoire cantonal. On voit mal dans ces circonstances que le rapport établi en l'espèce échappe à cette base légale. Enfin, même si le rapport d'enquête a été produit pour la première fois le 4 novembre 2019, les contribuables ont pu se déterminer avant même le rendu de la décision de l'autorité inférieure de sorte que leur droit d'être entendu a été respecté.

**8.7** Il est vrai que le contribuable a créé la société F. \_\_\_\_\_ AG avec siège à [...] (SZ) en 2011. Toutefois, selon ses propres dires, il a développé les activités de cette dernière fin 2012, lorsqu'il a quitté son poste auprès de E. \_\_\_\_\_ SA à Zurich. En outre, pour 2011, les recourants indiquent eux-mêmes que la contribuable aurait surtout développé l'activité de la société précitée [...] à l'étranger, ce qui ne renforce pas le poids du for de SZ. Une société dispose par ailleurs d'une personnalité juridique propre de sorte que son siège peut certes être considéré comme un indice mais pas

comme un critère décisif pour la détermination du domicile fiscal de son actionnaire.

**8.8** Enfin, la Cour de céans ne peut que soutenir la position de l'autorité inférieure s'agissant du mariage des contribuables. En effet, d'une part le fait qu'il ait eu lieu à Genève en présence des invités (amis) est un élément fort tendant en faveur du centre de vie et de relations sociales reconnaissables pour les tiers dans le canton de GE. D'autre part, même si l'argument de la cérémonie en français peut être compris, en ce sens qu'il était plus adéquat pour le couple de tenir une cérémonie en français à Genève que dans le canton de Schwyz, il n'est cependant pas décisif. Au contraire, les deux témoins francophones démontrent plutôt un lien social fort avec le canton de GE.

En outre ces éléments ne peuvent pas être renversés par les différentes attestations produites par les recourants. En effet, que ce soit l'attestation d'un couple d'amis (\*\*\*) habitant aussi à SZ et tendant à prouver la présence de lien sociaux dans cette région ou l'attestation concernant la donation de meubles (Décision période fiscale 2011, p. 19), elles ne permettent pas de contrebalancer la détermination du centre des intérêts vitaux, telle qu'elle découle de la présence et de la scolarisation du fils du contribuable à Genève et du maintien à disposition de plusieurs logements pour les contribuables dans ce canton avec présence confirmée.

**8.9** En résumé, au vu de ce qui précède, le Tribunal retient que les liens des contribuables étaient, pour l'année 2011, plus étroits avec GE. Certes, il n'est pas contesté, tout comme le relève l'AFC, que les recourants avaient déjà un lien avec SZ, notamment des logements et certaines activités sociales, voire qu'ils y entretenaient des rapports amicaux avec certaines personnes. Toutefois, comme exposé, une simple déclaration d'intention ne peut être prise en considération si elle n'est pas objectivement démontrable. Ce n'est ainsi pas la volonté pure du contribuable qui compte, mais bien son comportement et les circonstances qui l'entourent (cf. consid. 5.3.3 *supra*). Or en l'espèce, les liens avec GE sont plus forts et reconnaissables pour les tiers au vu du mariage, de la domiciliation de la contribuable, de la scolarisation du fils du contribuable, des week-ends et vacances passées à GE, et de la vie professionnelle du contribuable qui se déroule en partie à l'étranger. Si, certes, les contribuables se sont finalement installés à SZ depuis la période fiscale 2012, les éléments précités

sont tels que le centre de leurs intérêts vitaux se situait pour les années fiscales litigieuses, à savoir en 2009 et en 2011 dans le canton de Genève.

**8.10** Ainsi, il sied également de rejeter le recours des contribuables pour l'année fiscale 2011 et de confirmer la décision du 23 octobre 2020 de l'autorité inférieure.

## **9.**

**9.1** Les considérants qui précèdent conduisent le Tribunal administratif fédéral à rejeter l'ensemble des recours. Vu l'issue de la cause – en application des art. 63 al. 1 et 2 PA et 1ss du règlement du 21 février 2008 concernant les frais, dépens et indemnités fixés par le Tribunal administratif fédéral (FITAF, RS 173.320.2) – les frais de procédure, fixés à 2'250.- francs, sont mis partiellement à la charge des contribuables à hauteur de 1'500.- francs, et à hauteur de 750.- francs à la charge du canton de Genève, le litige portant sur ses intérêts pécuniaires (cf. arrêts du TAF A-1444/2018 du 25 mars 2021 consid. 8.1; A-6387/2019 du 11 mai 2020 consid. 4.1). Le montant de 1'500.- francs sera prélevé sur l'avance de frais déjà versée par les contribuables du même montant. Le solde de 750.- francs sera prélevé sur l'avance de frais déjà versée par le canton de GE du même montant.

**9.2** Une indemnité à titre de dépens n'est allouée ni au canton de Genève ni au canton de Schwyz (art. 64 al. 1 PA et art. 7 al. 1 FITAF, a contrario; art. 7 al. 3 et 4 FITAF). Les contribuables, doivent en revanche, recevoir des dépens pour les frais nécessaires causés par le litige et le rejet du recours du canton de Genève, ceux-ci ayant notamment conclu à l'octroi de dépens (art. 7 al. 1, 8 s. FITAF). Il sied de relever que si le recours déposé par l'AFC-GE avait été traité séparément, il aurait fait l'objet d'un arrêt distinct portant uniquement sur l'année fiscale 2010 et la question de la péremption. Dans ce cas, les contribuables auraient obtenu une indemnité à titre de dépens à raison du rejet de ce recours.

A défaut d'un éventuel décompte remis par la partie concernée, l'indemnité est fixée sur la base du dossier (art. 14 al. 2 FITAF). En l'occurrence, vu que le recours de l'AFC-GE portait uniquement sur la question de la péremption de son droit de taxer pour l'année 2010, l'indemnité de dépens allouée aux recourants est arrêtée à 1'200.- francs, à charge de l'AFC-GE.

*(Le dispositif est porté à la page suivante).*

**Par ces motifs, le Tribunal administratif fédéral prononce:**

**1.**

Les recours de A. \_\_\_\_\_ et de B. \_\_\_\_\_ sont rejetés.

**2.**

Le recours de l'Administration fiscale cantonale genevoise est rejeté.

**3.**

Les frais de procédure de 2'250 francs (deux mille deux cent cinquante francs) sont mis partiellement à la charge de A. \_\_\_\_\_ et de B. \_\_\_\_\_ à hauteur de 1'500 francs (mille cinq cents francs) et partiellement à hauteur de 750 francs (sept cent cinquante francs) à la charge de l'Administration fiscale cantonale genevoise. Ces deux montants seront prélevés sur les avances de frais des mêmes montants d'ores et déjà versées par les parties.

**4.**

Une indemnité de 1'200 francs est allouée à A. \_\_\_\_\_ et B. \_\_\_\_\_ à titre de dépens, à charge de l'Administration fiscale cantonale genevoise.

**5.**

Il n'est pas alloué de dépens à l'Administration fiscale cantonale genevoise.

**6.**

Le présent arrêt est adressé aux recourants, aux intimées à l'Administration fiscale cantonale genevoise et à l'autorité inférieure.

L'indication des voies de droit se trouve à la page suivante.

Le président du collège:

Le greffier:

Raphaël Gani

Rafi Feller

**Indication des voies de droit:**

La présente décision peut être attaquée devant le Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par la voie du recours en matière de droit public, dans les trente jours qui suivent la notification (art. 82 ss, 90 ss et 100 LTF). Ce délai est réputé observé si les mémoires sont remis au plus tard le dernier jour du délai, soit au Tribunal fédéral soit, à l'attention de ce dernier, à La Poste Suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse (art. 48 al. 1 LTF). Le mémoire doit être rédigé dans une langue officielle, indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve, et être signé. La décision attaquée et les moyens de preuve doivent être joints au mémoire, pour autant qu'ils soient en mains de la partie recourante (art. 42 LTF).

Expédition:

Le présent arrêt est adressé:

- aux recourants A.\_\_\_\_\_ et de B.\_\_\_\_\_ (Acte judiciaire)
- à l'Administration fiscale cantonale genevoise (Acte judiciaire)
- à Steuerverwaltung des Kantons Schwyz (Acte judiciaire)
- à l'autorité inférieure (n° de réf. \*\*\*; Acte judiciaire)