



## RESIDENCE FISCALE LES TRIBUNES EFI

### JURISPRUDENCE SUR LE DOMICILE FISCAL

**1) Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 27/10/2010, 327163**

#### **SUR LA RESPONSABILITE DE L'AVOCAT MANDATAIRE**

Pour l'application de ces dispositions (art.57 LPF), lorsque le mandat donné à un conseil ou à tout autre mandataire par un contribuable pour l'assister dans ses relations avec l'administration ne contient aucune mention expresse habilitant le mandataire à recevoir l'ensemble des actes de la procédure d'imposition, **ce mandat n'emporte pas élection de domicile** auprès de ce mandataire ; Dans ce cas, l'administration n'entache pas la procédure d'imposition d'irrégularité en notifiant l'ensemble des actes de la procédure au mandant et non au mandataire

**2) Conseil d'État, 10ème et 9ème sous-sections réunies, 05/07/2010, 303676,**

#### La nationalité in fine ( cf aussi la convention avec l'Italie )

**la notion de foyer d'habitation permanent** retenue par l'article 2 de la **convention fiscale franco-ivoirienne** doit être définie en fonction d'éléments d'appréciation relatifs à la personne du contribuable et non à son patrimoine ; qu'il y a lieu, en conséquence, d'examiner les relations qu'entretient le contribuable avec la France et la Côte d'Ivoire du point de vue professionnel, familial, de sa situation administrative et de l'utilisation des résidences dont il dispose dans ces deux pays

**3) Conseil d'État, 10ème et 9ème sous-sections réunies, 26/05/2010, 296808,**

#### Le gérant non rémunéré

il résulte des stipulations précitées de l'article 11 de la convention franco-suédoise que les intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat contractant ne sont imposables que dans cet autre Etat, **si ce résident en est le bénéficiaire effectif** ; que les intérêts perçus par M. A, résident fiscal en France, n'étaient par conséquent imposables qu'en France ;

**4) Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 17/03/2010, 299770**

#### Le domicile fiscal est une situation de fait et non de choix

Pour l'application des dispositions du a du 1 de l'article 4 B du code général des impôts (CGI), telles qu'éclairées par les travaux préparatoires de la loi n° 76-1234 du 29 décembre 1976 d'où elles sont issues, **le foyer d'un contribuable célibataire, sans charge de famille, s'entend du lieu où il habite normalement et a le**

**centre de sa vie personnelle, sans qu'il soit tenu compte des séjours effectués temporairement ailleurs en raison des nécessités de la profession ou de circonstances exceptionnelles.**

Le lieu du séjour principal de ce contribuable ne peut déterminer son domicile fiscal que dans l'hypothèse où il ne dispose pas de foyer en France.

5) [Conseil d'État, 3ème et 8ème sous-sections réunies, 12/03/2010, 311121,](#)

### **Le foyer fiscal séparé**

Considérant que, comme il a été dit, aux termes du 4 de l'article 6 du code général des impôts dans sa rédaction applicable aux années d'imposition en litige : Les époux font l'objet d'impositions distinctes : / a Lorsqu'ils sont séparés de biens et ne vivent pas sous le même toit (...) ; qu'il résulte de ces dispositions que, dans le cas d'époux séparés de biens, le simple fait que les intéressés résident sous des toits séparés entraîne leur imposition distincte, dès lors que cette résidence n'a pas un caractère temporaire ;

**CE** 6) [Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 27/01/2010, 294784](#)

### **un traité fiscal est établi pour éviter une double imposition et non pour éviter l'imposition**

Lorsqu'une personne dispose d'un patrimoine en France, il y a lieu, pour déterminer le centre de ses intérêts économiques au sens du c du 1 de l'article 4 B du code général des impôts (CGI), de rechercher si ce patrimoine est productif de revenus et de comparer ceux-ci aux revenus perçus dans les autres pays avec lesquels elle présente des liens.

7) [Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 27/01/2010, 319897, Inédit au recueil Lebon](#)

il ressort des pièces du dossier soumis au juge du fond qu'au cours des années 1999 et 2000, M. A, qui exerçait ses activités professionnelles en **Guinée**, a effectué des séjours réguliers en France au cours desquels il résidait à Mougins dans le logement de Mlle B ; qu'il a indiqué que cette dernière était sa compagne et que cette adresse était son adresse personnelle dans un procès-verbal d'audition devant le tribunal de grande instance de Grasse en juin 2000 ; que Mlle B habitait ce logement avec leur fils, né en 1997, que M. A a reconnu la même année, sur lequel il exerce l'autorité parentale et au nom duquel il a ouvert un compte bancaire ; que M. A devait être regardé comme ayant son foyer en France au sens des dispositions précitées du code général des impôts ; qu'en jugeant qu'il n'avait pas son foyer en France, la cour a inexactement qualifié les faits ; que, dès lors, son arrêt doit être annulé ;

**CE** 8) [Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 11/12/2009, 300733](#)

Considérant, en premier lieu, que la cour a, par des motifs non contestés, jugé que le centre des intérêts économiques de M. et Mme A était situé en France et que, par suite, en application des dispositions précitées de l'article 4 B du code général des impôts, ils devaient être regardés comme ayant leur domicile fiscal en France et étaient dès lors passibles de l'impôt sur le revenu en France en raison de l'ensemble

de leurs revenus ;

Considérant, en deuxième lieu, qu'en relevant que les requérants disposaient d'un appartement loué à Londres et occupaient également un appartement à Paris pour lequel leur étaient facturées d'importantes consommations d'électricité et de téléphone et en en déduisant que, nonobstant la circonstance que le bail de l'appartement situé à Paris ait été au nom de l'un de leurs fils, ils devaient être regardés comme disposant de cette habitation au sens des stipulations précitées de l'article 3 de la convention conclue entre la France et la Grande-Bretagne et que, par suite, ils disposaient ainsi d'un foyer d'habitation permanent dans chacun des Etats contractants, la cour n'a ni dénaturé les pièces de son dossier ni commis d'erreur de droit ;

Considérant, en troisième lieu, que, pour juger que M. et Mme A avaient en France le centre de leurs intérêts vitaux, la cour s'est fondée sur le fait que, si les requérants faisaient valoir que la vie de leur famille de cinq enfants se déroulait partiellement en France et partiellement en Grande-Bretagne, il n'était pas contesté que leur patrimoine était situé en France, que Mme A y exerçait son activité professionnelle et que l'essentiel de leurs revenus provenait de ce pays au cours des années en litige, même si M. A exerçait à Londres l'activité de président-directeur général d'une société ; qu'en jugeant, par suite, que les requérants n'étaient pas fondés à soutenir que les stipulations précitées de l'article 3 de la convention franco-britannique feraient obstacle à leur imposition en France sur l'ensemble de leurs revenus, la cour, qui s'est fondée sur ce que les liens tant économiques que personnels noués par les requérants avec la France étaient plus étroits que ceux qui les unissaient à la Grande-Bretagne, n'a pas, contrairement à ce qu'ils soutiennent, commis d'erreur de droit dans l'application de ces stipulations et a porté sur les pièces du dossier qui lui étaient soumis une appréciation souveraine qui n'est pas entachée de dénaturation ;

### **Cour de cassation ISF**

## **Domicile et lieu des placements financiers**

C Cass.Ch Com 3 MARS 2009 N°08-12600

## **Le footballeur et l'article 155 A CGI**

**CE** 9) [Conseil d'État, 3ème et 8ème sous-sections réunies, 27/07/2009, 301266, Inédit au recueil Lebon](#)

à supposer que M. A, qui fait valoir qu'une partie des rémunérations qui lui ont été versées procède d'une activité de pilote exercée à bord d'aéronefs en trafic international et que la direction effective de la société Jet Aviation Bermudes était exercée par sa société mère Jet Aviation Business AG dont le siège est en Suisse, puisse se prévaloir des stipulations du paragraphe 3 de l'article 17 de la convention fiscale franco-suisse, il résulte des stipulations du paragraphe 1 de l'article 25 de cette même convention que ces rémunérations peuvent être également imposées en France, sous réserve de l'imputation d'un crédit d'impôt correspondant au montant de l'impôt payé en Suisse ;

or M. A n'établit ni même n'allègue avoir acquitté un impôt en Suisse au titre des revenus litigieux

**10) [Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 07/11/2008, 300662](#)**

Il incombe à l'administration d'informer le contribuable dont elle envisage soit de rehausser, soit d'arrêter d'office les bases d'imposition, de l'origine et de la teneur des renseignements obtenus auprès de tiers, qu'elle a utilisés pour fonder les impositions, avec une précision suffisante pour permettre à l'intéressé, notamment, de discuter utilement leur provenance ou de demander que les documents qui, le cas échéant, contiennent ces renseignements soient mis à sa disposition avant la mise en recouvrement des impositions qui en procèdent. Dans ce dernier cas, la demande du contribuable peut porter sur tout document utilisé par l'administration pour établir les impositions et notamment sur les documents dont elle s'est prévalu au cours de la procédure de redressement, y compris dans la réponse aux observations du contribuable, alors même qu'elle n'en aurait fait état que pour confirmer une prise de position reposant sur d'autres éléments.

**Le rôle Du juge**

**CE 11) [Conseil d'État, 10ème et 9ème sous-sections réunies, 11/04/2008, 285583](#)**

Si une convention bilatérale conclue en vue d'éviter les doubles impositions peut, en vertu de l'article 55 de la Constitution, conduire à écarter, sur tel ou tel point,

**la loi fiscale nationale, elle ne peut pas, par elle-même, directement servir de base légale à une décision relative à l'imposition**

. Par suite, il incombe au juge de l'impôt, lorsqu'il est saisi d'une contestation relative à une telle convention, de se placer d'abord au regard de la loi fiscale nationale pour rechercher si, à ce titre, l'imposition contestée a été valablement établie et, dans l'affirmative, sur le fondement de quelle qualification. Il lui appartient ensuite, le cas échéant, en rapprochant cette qualification des stipulations de la convention, de déterminer - en fonction des moyens invoqués devant lui ou même, s'agissant de déterminer le champ d'application de la loi, d'office - si cette convention fait ou non obstacle à l'application de la loi fiscale. Il en est ainsi à l'égard de toute convention ayant cet objet alors même qu'elle définirait directement les critères de la résidence fiscale à prendre en compte pour les besoins de son application.... ...b) Dès lors, le requérant n'est pas fondé à soutenir que la cour administrative d'appel était tenue, pour déterminer le lieu d'imposition de ses revenus, de faire application exclusivement des stipulations de la convention conclue le 10 mars 1964 entre la France et la Belgique portant définition de la résidence fiscale et qu'elle aurait commis une erreur de droit en examinant au regard des dispositions de l'article 4 B du code général des impôts si le requérant avait son domicile fiscal en France.

**CE 12) [Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 20/07/2007, 278271,](#)**

**CE 13) [Conseil d'État, 3ème et 8ème sous-sections réunies, 13/07/2007, 290266](#)**

Si une convention bilatérale conclue en vue d'éviter les doubles impositions peut, en vertu de l'article 55 de la Constitution, conduire à écarter, sur tel ou tel point, la loi

fiscale nationale, elle ne peut pas, par elle-même, directement servir de base légale à une imposition. Par suite, il incombe au juge de l'impôt de se placer d'abord au regard de la loi fiscale nationale pour rechercher si, à ce titre, l'imposition contestée a été valablement établie. S'il conclut que tel n'est pas le cas, il n'a pas à analyser, d'office, la situation du contribuable au regard des stipulations de la convention.

**CE** [14\) Conseil d'État, 3ème et 8ème sous-sections réunies, 02/07/2007, 280687](#)  
[\[Voir l'extrait pertinent\]](#)

la cour n'a pas commis d'erreur de droit en jugeant que le contribuable, qui n'avait pas communiqué à l'administration fiscale sa nouvelle adresse aux Emirats Arabes Unis, a été régulièrement avisé du contrôle dont il a fait l'objet dès lors que l'avis de vérification a été adressé le 14 novembre 1991 à la dernière adresse dont le service avait connaissance ; qu'il ressort d'ailleurs des pièces soumises aux juges du fond que les déclarations de revenus de l'intéressé pour les années 1989 et 1990 ont été déposées au centre des impôts dont dépendait ce dernier domicile connu de l'administration

**CE** [15\) Conseil d'Etat, 3ème sous-section jugeant seule, du 15 décembre 2004, 259771, inédit au recueil Lebon](#)

qu'il résulte de l'instruction que M. X a loué un studio à Tournai, en Belgique, à partir du 19 décembre 1990, appartement qu'il établit avoir effectivement occupé ; qu'il a été inscrit le 20 décembre 1990 sur les registres communaux de Tournai, a ouvert un compte bancaire en Belgique le 21 décembre 1990, a obtenu le permis de conduire belge le 13 mars 1991 et a acheté en juin 1991 un véhicule automobile en Belgique, qu'il a fait immatriculer dans ce pays ; qu'enfin, M. X a déclaré à l'administration belge ses revenus pour 1991 ;

Considérant que, parallèlement, M. X a fermé son compte bancaire en France le 19 mars 1991 ; que, s'il est resté propriétaire d'une maison à Villeneuve d'Ascq, alors qu'il l'avait mise en vente en novembre 1990, c'est uniquement parce que la communauté urbaine de Lille avait fait part de son intention d'exercer son droit de préemption ; qu'il a mis cette maison à disposition de son frère à compter de juillet 1991 et a, quant à lui, été dégrevé de taxe d'habitation au titre de l'année 1991 ; que si l'administration fiscale soutient que les relevés de consommation de gaz, d'électricité et de téléphone relatifs à la maison de Villeneuve d'Ascq ne font pas apparaître de diminution de consommation entre décembre 1990 et juillet 1991, elle ne produit pas les relevés de consommation en cause ; qu'il suit de là que M. X doit être regardé comme n'ayant eu, au cours de l'année 1991, de foyer d'habitation permanent, au sens de l'article 1er de la convention fiscale franco-belge, qu'en Belgique ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le domicile fiscal de M. X, à la date de la vente des titres de la SARL Ciga, était en Belgique ; qu'en application de l'article 18 de la convention fiscale franco-belge, la plus-value réalisée n'était donc pas imposable en France ; que M. X est dès lors fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Paris a rejeté le surplus des conclusions de sa demande tendant à la décharge des suppléments d'impôt litigieux ;

**CE** 16) [Conseil d'Etat, 10 / 9 SSR, du 8 juillet 2002, 225159, inédit au recueil Lebon](#)

si l'article 25 de la convention fiscale franco-belge et l'article 52 du traité CEE devenu, après modification, l'article 43 du traité CE, prohibent toute discrimination fondée sur la nationalité en matière d'imposition et de liberté d'établissement, ils ne font pas obstacle à ce qu'un Etat soumette ses ressortissants, qui exercent leur activité professionnelle sur son territoire et qui y perçoivent la totalité ou presque de leur revenu, à une charge fiscale plus lourde lorsqu'ils ne résident pas dans cet Etat que lorsqu'ils y résident ; qu'ainsi M. X... n'est pas fondé à soutenir que les articles 164 A et 199 septies B du code général des impôts méconnaîtraient les stipulations précitées ;

**CE** 17) [Conseil d'Etat, du 17 mai 2000, 199335, inédit au recueil Lebon](#)

Considérant enfin que les requérants ne sont en tout état de cause pas recevables, pour la première fois en cassation, à critiquer la régularité de la procédure d'imposition, ni à présenter des moyens tirés de ce que la cour administrative d'appel a donné une interprétation de la loi fiscale contraire à celle résultant d'une note d'information des services fiscaux de Monaco en date du 19 décembre 1985, et que cette interprétation porterait atteinte à un "principe d'égalité entre Etats" ainsi qu'à la "souveraineté de la Principauté de Monaco" ;

**CE** 25) [Conseil d'Etat, 8 / 9 SSR, du 5 juillet 1999, 171211, publié au recueil Lebon](#)

En l'absence, dans la convention signée en 1970 entre le gouvernement de la République française et le Conseil de gouvernement du territoire des Comores tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale, d'une définition du terme "domicile fiscal de l'entreprise", dans le cas où celle-ci est exploitée par une personne physique, l'article 11 de cette convention, qui prévoit que les revenus provenant de l'exploitation de navires ou aéronefs ne sont imposables que dans le territoire où se trouve le domicile fiscal de l'entreprise, doit être interprété en ce sens que les revenus provenant de l'exploitation d'un navire ne sont imposables que dans le territoire où l'entreprise à sa direction effective et non celui où se trouve seulement le port d'attache du navire, à moins que cette direction effective ne soit exercée à bord du navire. Par suite, imposition en France des revenus tirés de l'exploitation d'un navire ayant son port d'attache à Dzaoudzi (Mayotte) par un propriétaire ayant son domicile fiscal à la Réunion, où il exerce la profession de chirurgien-dentiste.

**CE** 26) [Conseil d'Etat, 7 / 10 SSR, du 4 juin 1999, 182590, inédit au recueil Lebon](#)

**CE** 27) [Conseil d'Etat, 8 / 9 SSR, du 10 juillet 1996, 127892, publié au recueil Lebon](#)

Il résulte de la combinaison des dispositions de l'article 4 B du C.G.I. et de l'article L.12 du livre des procédures fiscales que les personnes physiques qui, ayant leur domicile fiscal en France, y sont passibles de l'impôt sur le revenu en raison de la totalité de leurs revenus peuvent seules faire l'objet d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble. Par suite, commet une erreur de droit la cour administrative d'appel qui juge qu'un résident monégasque qui n'était passible de l'impôt sur le revenu qu'à raison de ses seuls revenus de source française pouvait légalement faire l'objet d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble.

**28)** [Conseil d'Etat, 8 / 9 SSR, du 6 mai 1996, 132330, publié au recueil Lebon](#)

Article 197 A du C.G.I. prévoyant que les contribuables qui, n'ayant pas en France leur domicile fiscal, perçoivent des revenus de source française, sont assujettis, à raison de ces derniers, à l'impôt sur le revenu, calculé selon les règles du droit commun, l'impôt dû ne pouvant toutefois être inférieur à 25 % du revenu imposable sauf lorsque ces contribuables peuvent justifier que "l'impôt français sur leur revenu global" serait inférieur à celui résultant de l'application de ce taux minimum. Pour bénéficier de cette dérogation à l'application du taux minimum, le montant de "l'impôt français sur le revenu global" à prendre en compte s'entend de celui qui résulte de l'application du barème progressif de droit commun fixé par le 1 de l'article 197 du C.G.I. à l'ensemble des revenus imposables, de source française ou étrangère, à raison desquels, si elle avait son domicile fiscal en France, la personne concernée serait assujettie à l'impôt sur le revenu. Par suite, n'entrent pas dans le calcul de ce montant les revenus qui en France sont expressément exonérés de cet impôt. Tel est le cas, en vertu de l'article 5, section 18, de la convention sur les privilèges et immunités des Nations-Unies du 13 février 1946, des "traitements et émoluments" versés par l'Organisation des Nations Unies à ses fonctionnaires (1).

**CE** **29)** [Conseil d'Etat, Section, du 3 novembre 1995, 126513, publié au recueil Lebon](#)

Pour l'application du paragraphe a du 1 de l'article 4 B du C.G.I., le foyer s'entend du lieu où le contribuable habite normalement et a le centre de ses intérêts familiaux, sans qu'il soit tenu compte des séjours effectués temporairement ailleurs en raison des nécessités de la profession ou de circonstances exceptionnelles, tel en l'espèce la maladie d'un membre de la famille. Le lieu du séjour principal du contribuable ne peut déterminer son domicile fiscal que dans l'hypothèse où il ne dispose pas de foyer.

**CE** **30)** [Conseil d'Etat, 7 / 8 SSR, du 15 janvier 1992, 88293, mentionné aux tables du recueil Lebon](#)

[\[Voir l'extrait pertinent\]](#)

**CE** **31)** [Conseil d'Etat, 9 / 7 SSR, du 9 décembre 1988, 62909, inédit au recueil Lebon](#)

Or M. Y... a, durant les années 1978 et 1979, exercé sa profession d'ingénieur sur un chantier de construction et de montage industriels situé en Irak, pour le compte d'un employeur établi en France ; que l'administration fiscale l'a assujetti, au titre de chacune desdites années, à l'impôt sur le revenu en vertu des dispositions de l'article 164 C du code général des impôts, applicables aux personnes qui n'ont pas leur

domicile fiscal en France, sur la base, prévue par ces mêmes dispositions, du triple de la valeur locative réelle de l'habitation dont il disposait en France

Mme Y... a effectué, en 1978 et 1979, de fréquents séjours en Irak auprès de son mari et que celui-ci, en réponse à une demande de renseignements que l'administration lui avait adressée le 16 mars 1981, a déclaré que son épouse résidait, comme lui, en Irak, au cours des années d'imposition, il ressort des documents produits par Mme Y... devant le Conseil d'Etat que, durant les années 1978 et 1979, les époux avaient conservé la disposition d'un appartement à Paris, où séjournait en permanence leur fille, étudiante de moins de 25 ans, et que Mme Y..., d'après des mentions apposées sur son passeport, dont l'administration ne conteste pas la portée, a séjourné en France, pendant ces deux années, plus durablement qu'en Irak ; qu'il suit de là que M. Y... avait, durant ces années, son foyer en France ; que, par suite, il y avait son domicile fiscal, au sens des articles 4 B et 164 C du code général des impôts ; que l'administration n'était, dès lors, pas en droit de l'assujettir à l'impôt sur le revenu sur le fondement des dispositions de ce dernier article ; que, dès lors, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de sa requête, Mme Y... est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande en décharge des cotisations d'impôt sur le revenu auxquelles son mari a été assujetti au titre des années 1978 et 1979 ;

**CE** [32\) Conseil d'Etat, 7 / 9 SSR, du 14 octobre 1983, 41512, mentionné aux tables du recueil Lebon](#)

Fonctionnaire français affecté à un poste à l'étranger, ayant acquis, sur le lieu de son affectation, une maison d'habitation à l'aide d'un emprunt. Imposable en France en vertu des dispositions de l'article 4-B du C.G.I., l'intéressé est fondé à demander, pour le calcul de son revenu net annuel, le bénéfice de la déduction prévue à l'article 156 du C.G.I., et concernant dans certaines limites, les intérêts des dix premières annuités. La déduction prévue par ces dispositions s'imputant sur le montant global des revenus du contribuable et non pas sur les revenus fonciers, les stipulations de l'article 5-1 de la convention en matière fiscale signée le 22 mai 1968 entre le gouvernement français et celui de la Grande-Bretagne ne peuvent être valablement invoquées par l'administration.

**La règle des six mois :**

**Cette règle est d'abord un règle prétorienne et ne s'applique qu' en cas d'utilisation du critère du séjour principal.**

**Il faut garder à l'esprit les autres critères complémentaires de localisation du domicile fiscal**

La condition de séjour principal est réputée remplie lorsque les contribuables sont personnellement et effectivement présents à titre principal en France, quels que puissent être, par ailleurs, le lieu et les conditions de séjour de leur famille. Peu importe également que les intéressés vivent à l'hôtel ou dans un logement mis gratuitement à leur disposition.

**Principe** - En règle générale, doivent être considérés comme ayant en France le lieu de leur séjour principal les contribuables qui y séjournent pendant plus de six mois au cours d'une année donnée.



7Ainsi, ont été considérés comme imposables en France :

- un contribuable qui avait séjourné à l'hôtel, en France du 10 mai 1933 au 7 février 1934 (CE, arrêt du 17 juin 1946, n° 59353) ;

- un contribuable qui, au cours de l'année considérée, avait résidé pendant trois cent deux jours dans une chambre d'hôtel (CE, arrêt du 5 juillet 1961, n° 37182) ;

- un étranger qui avait effectué durant plusieurs années de fréquents séjours dans notre pays dont la durée au cours d'une même année n'avait jamais été inférieure à six mois (CE, arrêt du 20 février 1961, n° 50475) ;

- un contribuable qui, au cours des années en cause, avait habité à Paris à deux adresses successives et n'avait effectué que quelques voyages à l'étranger (CE, arrêt du 23 février 1966, n° 62460) ;

- un contribuable ressortissant des États-Unis d'Amérique et salarié dans une société américaine dont il représentait les intérêts dans les pays d'Europe autres que la France, et dans les pays du Moyen-Orient. Ce contribuable disposait depuis plusieurs années d'un appartement à Paris où sa famille résidait en permanence ainsi que lui-même, sauf lorsque ses obligations professionnelles le conduisaient à voyager à l'étranger (il ne faisait pas à l'étranger de séjour durable et il n'alléguait pas y avoir eu une résidence) [CE, arrêt du 16 juillet 1976, n° 94488, RJ n° III, p. 142] ;

- un étudiant étranger qui a résidé en France de manière permanente d'octobre 1968 à octobre 1972 et n'a été admis à poursuivre ses études à l'université d'Alger qu'à compter du 6 décembre 1972. Il a pu ainsi être regardé comme ayant eu au cours des années 1971 et 1972, le lieu de son séjour principal en France (CE, arrêt du 4 juillet 1984, n° 33800) ;

- une personne de nationalité étrangère dont les enfants sont scolarisés en France et qui utilise régulièrement l'appartement dont elle est propriétaire dans ce pays -ainsi que l'atteste le montant des communications téléphoniques acquitté au titre de cette résidence. Elle doit être considérée comme ayant en France son foyer et le lieu de son séjour principal et, conséquemment, son domicile fiscal (CE, arrêt du 10 février 1989, n° 58873).

À l'inverse, un étranger qui n'avait effectué en France, où il résidait à l'hôtel, que des séjours n'excédant pas soixante-cinq à soixante-dix jours par an, n'a pas été regardé comme ayant le lieu de son séjour principal dans notre pays (CE, arrêt du 22 octobre 1962, n° 36605, RO, p. 178).

Il en a été de même pour le chef monteur d'une société française, employé par celle-ci, tantôt en France, tantôt à l'étranger, dès lors que durant la plus grande partie de l'année considérée, l'intéressé avait résidé, travaillé et perçu ses salaires à l'étranger, sans avoir en France d'habitation personnelle autre que celle de ses parents (CE, arrêt du 22 février 1965, n° 51722, RO, p. 291).

8Cas particuliers. –

La durée de séjour de plus de six mois au cours d'une même année ne constitue pas un critère absolu. En effet, le Conseil d'État s'est abstenu de se référer à ce critère lorsque les circonstances de fait donnaient à penser que le contribuable avait bien en

France, le lieu de son séjour principal et notamment dans le cas où au cours des années considérées, l'intéressé avait résidé en France pendant une durée nettement supérieure à celle des séjours effectués dans différents pays.

9Ainsi jugé à l'égard :

- de l'associé principal d'une société française, qui, même s'il n'avait pas conservé en France d'habitation à sa disposition, effectuait chaque année, dans notre pays, des séjours fréquents et prolongés motivés par ses fonctions au sein de ladite société. Au cas particulier, la femme de l'intéressé, séparée de biens mais ne faisant pas l'objet d'une imposition distincte, résidait en France, depuis plusieurs années (CE, arrêt du 19 mars 1958, n° 38090, RO, p. 90) ;

- d'un contribuable qui n'avait résidé durablement dans aucun des nombreux pays où il effectuait des déplacements pour les besoins de sa profession. L'intéressé faisait des séjours périodiques en France, dans une propriété appartenant à sa femme, où celle-ci et leurs enfants étaient domiciliés ; il rendait régulièrement visite aux différentes maisons françaises pour le compte desquelles il prospectait les marchés étrangers (CE, arrêt du 24 mars 1972, n° 75492, RJ III, p. 75) ;

- d'un contribuable qui, au cours des années considérées, avait résidé en France pendant une durée nettement supérieure à celle des séjours effectués dans différents pays étrangers (CE, arrêt du 19 novembre 1969, n° 75925).

[Conseil d'Etat, 8 / 9 SSR, du 16 juillet 1976, 94488, publié au recueil Lebon](#)

Le contribuable de nationalité étrangère, salarié d'une société étrangère dont il représente les intérêts dans des pays autres que la France, qui dispose en France d'un appartement où sa famille réside en permanence ainsi que lui-même sauf lorsque ses obligations professionnelles le conduisent à voyager à l'étranger où il ne fait pas de séjour durable et où il n'allègue pas avoir de résidence, doit être regardé comme ayant en France son domicile au sens de l'article 164 du C.G.I. [RJ1].