

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/578/2014-ICC

ATA/240/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 3 mars 2015

2^{ème} section

dans la cause

Madame A_____ et Monsieur A_____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
13 octobre 2014 (JTAPI/1122/2014)**

EN FAIT

- 1) Monsieur A_____, né le _____ 1952, et son épouse, Madame A_____, née le _____ 1961, habitent au 1_____, chemin B_____, à Chêne-Bougeries.

M. A_____ a trois enfants de son premier mariage, C_____, né le _____ 1986, D_____, né le _____ 1988, et E_____, né le _____ 1994. Mme A_____ a, de son côté une fille de sa précédente première union, F_____, née le _____ 1991, domiciliée à Nice, France, en 2011.

- 2) En décembre 2010 et janvier 2011, en attente d'une opération chirurgicale suite à une luxation de son épaule, C_____ a bénéficié des indemnités journalières de l'assurance-chômage à titre de revenus compensatoires.

Il avait arrêté ses études à l'université de Lausanne sans autre possibilité de rémunération. En 2011, il habitait au domicile familial.

- 3) Le 14 janvier 2011, C_____ a été opéré de son épaule.

En incapacité de travail de la mi-janvier à la mi-avril 2011, son droit aux indemnités journalières de l'assurance-chômage avait été suspendu durant trois mois. Les époux A_____ avaient pris en charge ses frais médicaux de CHF 3'068.- liés à l'intervention chirurgicale, ses cotisations à l'assurance-maladie de CHF 4'033.-, sa taxe militaire de CHF 400.-, ses cotisations à l'assurance-vieillesse et survivants de CHF 472.- ainsi que ses frais d'inscription de CHF 550.- à l'université de Lausanne, soit un total de CHF 8'523.-.

- 4) Le 21 avril 2011, C_____ a perçu à nouveau des indemnités journalières de l'assurance-chômage pour une période de nonante jours. Ses revenus propres se montaient à CHF 9'486.- durant l'année 2011.

- 5) Dans leur déclaration fiscale 2011, établie le 25 juin 2012, les époux A_____ ont mentionné quatre charges de famille pour les quatre enfants susmentionnés.

- 6) Par bordereau du 28 janvier 2013, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a taxé les époux A_____ à hauteur de CHF 7'921.- au titre d'impôt cantonal et communal 2011 (ci-après : ICC 2011) et de CHF 1'311.75 au titre d'impôt fédéral direct 2011 (ci-après : IFD 2011).

Aucune charge de famille ne pouvait être admise pour C_____ et F_____. Au 31 décembre 2011, aucun des deux n'avait le statut d'étudiant ou d'apprenti. La réduction admise au titre de charges de famille pour D_____ et E_____ sur

le revenu des époux A_____ était de CHF 20'000.- pour l'ICC 2011 et de CHF 12'800.- pour l'IFD 2011.

- 7) Par acte du 26 février 2013, les époux A_____ ont élevé réclamation contre leur taxation 2011.

C_____ avait obtenu un diplôme de la haute école spécialisée de Genève (ci-après : HES) et avait entrepris des études à l'université de Lausanne en vue de l'obtention d'un master en sciences de l'information. Il avait interrompu temporairement sa formation en 2011 pour subir une intervention chirurgicale et n'était pas immatriculé à l'université au 31 décembre 2011. F_____ avait suivi des études durant les six premiers mois de 2011. Elle avait ensuite cherché sans succès une place d'apprentissage. Ses revenus imposables en France étaient d'EUR 1'060.-, soit CHF 1'272.-.

- 8) Par décision du 27 janvier 2014, l'AFC a admis partiellement la réclamation et a notifié aux époux A_____ un bordereau rectificatif de CHF 6'696,15.

Elle avait admis la charge de famille pour C_____ par rapport à l'IFD 2011, ce dernier étant étudiant. Elle avait cependant refusé celle en relation avec l'ICC 2011, l'intéressé étant âgé de plus de 25 ans au 31 décembre 2011. Elle n'avait pas été octroyée non plus pour F_____, en ce qui concerne l'ICC 2011.

- 9) Par acte expédié le 20 février 2014, les époux A_____ ont recouru auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le TAPI) contre cette décision, concluant à l'octroi d'une charge de famille principalement pour C_____ et subsidiairement pour F_____.

C_____ avait été en arrêt maladie suite à une opération chirurgicale du 14 janvier 2011. Il avait renoncé à son immatriculation à l'université de Lausanne en octobre 2010 et s'était réinscrit en novembre 2011. Il avait bénéficié des indemnités journalières de l'assurance-chômage en 2011 à concurrence de CHF 9'486.-. Les époux A_____ avaient dû assumer son entretien. Dès lors, C_____ devait être considéré comme un proche incapable de subvenir entièrement à ses besoins.

F_____ était également un proche incapable de subvenir à ses besoins. Ils avaient également pris en charge son entretien.

Une charge fiscale de CHF 17'111.- pour C_____ devait être déduite de leur revenu imposable de CHF 74'856.- afin de le fixer à CHF 57'745.-.

- 10) Le 6 juin 2014, l'AFC a conclu au rejet du recours.

Aucune charge de famille ne pouvait être retenue pour F_____, celle-ci n'étant ni étudiante ni apprentie à la date déterminante du 31 décembre 2011. Elle avait suivi des cours à l'école G_____, à Genève, du 6 septembre 2010 au 30 juin 2011. Sa situation professionnelle en 2011 n'était pas établie. Pour C_____, aucune charge de famille ne pouvait être retenue non plus. Suivre une formation à plein temps n'emportait pas une incapacité de subvenir à ses besoins.

- 11) Le 2 juillet 2014, les époux A_____ ont maintenu les termes et les conclusions de leur recours.

Un étudiant hospitalisé ne perdait pas son statut. C_____ n'avait pas eu la possibilité de s'inscrire à l'université suite à son accident et avait eu par conséquent une année de retard dans ses études. À 19 ans, F_____ était toujours à la recherche d'une place d'apprentissage pour assurer son avenir professionnel et ne disposait d'aucun revenu, hormis un gain accessoire d'EUR 1'060.- en 2011.

- 12) Par jugement du 13 octobre 2014, le TAPI a rejeté le recours.

Au 31 décembre 2011, C_____ était âgé de plus de 25 ans. Il ne pouvait pas être admis à l'octroi d'une charge familiale au titre d'étudiant. Il ne pouvait pas non plus être considéré comme un proche incapable de subvenir à ses besoins, les époux A_____ n'ayant pas démontré son indigence.

F_____ ne pouvait pas non plus être considérée comme un proche nécessaire, les époux A_____ n'ayant pas apporté la preuve de leur soutien. Elle n'était en outre ni étudiante ni apprentie au 31 décembre 2011.

- 13) Par acte expédié le 14 novembre 2014, les époux A_____ ont recouru contre ce jugement auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), concluant à l'admission d'une charge de famille pour C_____ et F_____, à la constatation des problèmes de santé ayant affecté C_____ et l'ayant contraint à interrompre ses études pendant neuf mois, de sa situation d'indigence et de la prise en charge de son entretien.

C_____ n'avait pas de fortune et vivait au domicile familial. Les indemnités journalières de l'assurance-chômage perçues en 2011 n'atteignaient pas les minima légaux. Personne parmi ses proches ne pouvait le prendre en charge.

Ils prenaient en charge notamment les frais de l'assurance-maladie de F_____.

Pour le surplus, ils ont repris leurs arguments antérieurs.

- 14) Le 19 novembre 2014, le TAPI a transmis son dossier sans formuler d'observations.

15) Le 11 décembre 2014, l'AFC a conclu au rejet du recours.

C_____ et F_____ ne remplissaient pas les conditions pour être considérés comme proches incapables de subvenir à leurs propres besoins. L'incapacité de travailler devait être distinguée de la difficulté à trouver un emploi.

Pour le surplus, elle a repris ses arguments antérieurs.

16) Le 6 janvier 2014 (recte : 2015), les époux A_____ ont persisté dans les termes et les conclusions de leur recours, en répétant leurs arguments antérieurs.

17) Ensuite de quoi, la cause a été gardée à juger.

EN DROIT

1) Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 132 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 62 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10).

2) Le litige porte sur le refus de l'AFC de prendre en considération les charges de famille pour C_____ et F_____ pour l'ICC 2011 des époux A_____.

3) a. Aux termes de l'art. 39 al. 1 let. a de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 05), est déduit du revenu net annuel CHF 10'000.- pour chaque charge de famille. Constitue une charge de famille chaque enfant majeur, jusqu'à l'âge de 25 ans révolus, qui est apprenti au bénéfice d'un contrat d'apprentissage ou étudiant régulièrement inscrit dans un établissement d'enseignement secondaire ou supérieur, et dont la fortune ne dépasse pas CHF 87'500.-, lorsqu'il n'a pas un revenu supérieur à CHF 15'333.- (charge entière) ou CHF 23'000.- (demi-charge), pour celui des parents qui pourvoit à son entretien (art. 39 al. 2 let. b LIPP).

b. Pour l'octroi d'une charge de famille pour un enfant majeur en apprentissage ou aux études, la date-critère du 31 décembre de la période prend une importance décisive. Cela signifie que cette défalcation doit être refusée lorsque l'enfant, à cette date, ne se trouve pas ou plus en apprentissage ou aux études. Selon la doctrine relative à l'IFD, mais applicable mutatis mutandis à l'ICC, on peut néanmoins s'écarter de cette règle lorsqu'un enfant est empêché pour des motifs objectifs, notamment la maladie ou l'armée, de fréquenter une école à cette date, dans le cadre d'une formation au demeurant ininterrompue (Danielle YERSIN/Yves NOËL, Impôt fédéral direct, Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct, 2008, ad. art. 213, p. 1681 n. 16).

- c. Lorsque l'enfant dispose de revenus propres, obtenus en particulier dans le cadre de sa formation ou de ses études, il doit être dépendant de l'entretien que ses parents lui fournissent et les prestations d'entretien annuel de ces derniers doivent atteindre au minimum le montant de la déduction (Danielle YERSIN/Yves NOËL, op. cit., p. 1681 n. 18).
- 4) a. Constituent également des charges de famille, les ascendants et descendants (dans les autres cas que ceux visés à l'art. 39 al. 2 let. a et b LIPP), frères, sœurs, oncles, tantes, neveux et nièces, incapables de subvenir entièrement à leurs besoins, qui n'ont pas une fortune supérieure à CHF 87'500.- ni un revenu annuel supérieur à CHF 15'333.- (charge entière) ou CHF 23'000.- (demi-charge), pour celui de leur proche qui pourvoit à leur entretien (art. 39 al. 2 let. c LIPP).
- b. La notion de « proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins » doit être interprétée de manière stricte : le proche à charge doit faire partie des membres de la famille énoncés dans l'art. 39 al. 2 let. c LIPP et il ne doit pas être capable, en raison de son âge ou d'une déficience qui lui est propre, de gagner sa vie, d'occuper un emploi rémunéré ou d'avoir une activité produisant un gain supérieur aux minima légaux. Cette interprétation respecte l'exigence de stabilité voulue par le législateur : elle limite les déductions accordées aux contribuables à des situations bien précises en ne prenant en compte que les particularités propres aux personnes en situation de besoin. Ce faisant, elle évite la survenance de situations arbitraires et choquantes du fait des subtilités de la loi fiscale (ATA/350/2012 du 5 juin 2012 ; ATA/138/2012 du 13 mars 2012 ; ATA/239/2007 du 15 mai 2007 et la jurisprudence citée). Ainsi, un obstacle administratif ayant pour effet d'empêcher une personne de trouver un emploi ne permettrait pas de considérer cette personne comme un proche nécessiteux (ATA/350/2012 précité ; ATA/230/2002 du 7 mai 2002). En revanche, le besoin d'acquérir une formation restreignant les possibilités de réaliser un gain pour un proche mineur ne devrait pas faire obstacle à l'admission d'une charge ou d'une demi-charge pour le contribuable pourvoyant à l'entretien de celui-ci si ce fait était établi (ATA/41/2011 du 25 janvier 2011 ; ATA/398/2009 du 25 août 2009 ; ATA/319/2008 du 17 juin 2008).
- c. Une personne est dans le besoin lorsque, pour des motifs objectifs, elle n'est durablement pas en mesure de subvenir seule à son entretien et dépend dès lors de l'aide de tiers (Danielle YERSIN/Yves NOËL, op. cit., p. 1686 n. 37). Il incombe au contribuable d'établir la situation d'indigence de la personne soutenue et d'apporter la preuve des sommes versées pour son entretien pendant la période fiscale concernée (arrêt du Tribunal fédéral 2A.609/2003 du 27 octobre 2003).
- 5) À teneur de l'art. 65 al. 1 LIPP, les déductions sociales et les barèmes sont déterminés d'après la situation existant à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement.

- 6) a. En l'espèce, au 31 décembre 2011, C_____ était âgé de plus de 25 ans. Il ne remplissait par conséquent pas l'une des conditions de l'octroi d'une charge de famille, la seule qualité d'étudiant n'étant pas suffisante sous l'angle de la l'art. 39 al. 1 let. b LIPP.
- b. Quant à F_____, elle n'était ni une apprentie au bénéfice d'un contrat d'apprentissage ni une étudiante régulièrement inscrite dans un établissement d'enseignement secondaire ou supérieur à la date déterminante du 31 décembre 2011. Ses difficultés à trouver une place d'apprentissage ne sont pas pertinentes dans ce cadre. Dans ces conditions, aucune charge de famille ne pouvait par conséquent être octroyée aux recourants.
- c. Ainsi au sens de l'art. 39 al. 2 let. b LIPP, ni C_____ ni F_____ ne donnaient droit à une charge de famille à déduire du revenu imposable des recourants.

- 7) Les recourants soutiennent que la déduction de charges de famille doit leur être octroyée au motif que C_____ et F_____ se trouvaient dans une situation de proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins.

a. Il ressort du dossier qu'en 2011 C_____ a perçu des indemnités journalières de l'assurance-chômage à concurrence de CHF 9'486.- et qu'il ne souffrait pas d'une déficience propre à l'empêcher de gagner sa vie. Les recourants ont contribué à son entretien, durant la même période, pour un montant de CHF 8'523.-. L'intéressé ayant réalisé ses propres revenus en 2011, la défalcation d'une charge de famille ne peut être admise que si la prise en charge pour un tiers atteint le montant de la déduction de CHF 10'000.- prévu par l'art. 39 al. 1 let. a LIPP. Ce qui n'est pas le cas en l'espèce.

b. En 2011, F_____ a perçu, d'après les pièces de la procédure, des revenus accessoires de CHF 1'272.-. Les recourants n'ont pas prouvé, alors qu'il leur incombe d'établir la situation d'indigence de celle-ci et d'apporter la preuve des sommes versées pour son entretien, leur contribution notamment à ses frais de scolarité à l'école G_____ ou à ses primes d'assurance-maladie.

- 8) Ce qui précède conduit au rejet du recours.

Vu l'issue du litige, un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge des recourants, qui succombent (art. 87 LPA), pris conjointement et solidairement. Aucune indemnité de procédure ne sera allouée.

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 14 novembre 2014 par Madame A_____ et Monsieur A_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 13 octobre 2014 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 500.- à la charge de Madame A_____ et Monsieur A_____, pris conjointement et solidairement ;

dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;

dit que, conformément aux art. 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'art. 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à Madame A_____ et Monsieur A_____, à l'administration fiscale cantonale, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : M. Thélin, président, Mme Junod, M. Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :