



POUVOIR JUDICIAIRE

A/2845/2023 ICCIFD

JTAPI/442/2024

JUGEMENT

DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF

DE PREMIÈRE INSTANCE

du 13 mai 2024

dans la cause

Monsieur A_____, représenté par Me B_____, avocat, avec élection de domicile

Madame C_____, représentée par Me B_____, avocat, avec élection de domicile

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

EN FAIT

1. Le présent litige concerne l'impôt cantonal et communal (ICC) et l'impôt fédéral direct (IFD) 2022.
-

2. Les époux C_____ et A_____ (ci-après : les contribuables ou les recourants) ont deux enfants, D_____ et E_____, nés respectivement le _____ 2016 et le _____ 2018.

3. Selon leur déclaration fiscale 2022, : les contribuables exercent tous deux une activité lucrative à raison de 100%.

Selon celle-ci, Mme C_____ était _____ et son époux exerçait la profession d'avocat.

Ils ont déduit de leurs revenus des frais de garde effectifs de CHF 8'578.- pour l'ICC et l'IFD s'agissant de D_____ et de CHF 18'718.- pour l'ICC et CHF 10'100.- pour l'IFD s'agissant de E_____. En justification, ils ont fourni de nombreuses factures d'établissement, notamment le F_____ et G_____ ainsi qu'une attestation pour frais de garde de l'H_____.

4. Par avis et bordereaux de taxation datés du 29 mars 2023, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) a fixé l'ICC 2022 des contribuables à CHF 30'153.65 sur la base d'un revenu imposable de CHF 161'700.- et d'une fortune nulle. Calculé sur un revenu imposable de CHF 171'200.-, l'IFD 2022 s'élevait quant à lui à CHF 8'316.-. Selon leur pratique, les frais de camps thématique étaient limités à CHF 250.- par semaine. De plus, les factures de cours créatifs et de lunch n'étaient pas déductibles.

5. Par courrier daté du 25 avril 2022, les contribuables ont élevé réclamation à l'encontre de ces avis et bordereaux de taxation en joignant leur déclaration fiscale 2022 et ses annexes. Ils concluaient à l'annulation de l'avis de taxation et les bordereaux du 29 mars 2023 afin que l'AFC-GE statue à nouveau en prenant en compte l'ensemble des frais de garde effectifs déclarés par les contribuables.

Les contribuables ont soutenu que ces frais étaient justifiés par le fait qu'ils travaillaient le mercredi et durant une part importante des vacances scolaires, n'avaient aucune solution de garde parmi les membres de leurs familles et devaient ainsi trouver des solutions de garde et de placement, ceci pour une partie du mercredi et une part importante des vacances scolaires (février, Pâques, et été).

Ils avaient, pour ce faire, trouvé l'entreprise G_____, basée I_____, à proximité immédiate du lieu de travail de M. A_____ dont l'Etude est sise J_____[GE]. Il pouvait ainsi aller déposer et rechercher facilement ses enfants.

Cette structure présentait par ailleurs l'avantage d'accueillir les enfants tous les mercredis, dès 8h00 du matin et jusqu'à 13h00 dans un environnement sûr, professionnel et pédagogique, les cours commençant à 9h00 du matin, mais l'accueil étant assuré dès 8h00.

Durant les vacances scolaires, les enfants étaient alors accueillis dès 8h00 (début du cours à 9h00) et jusqu'à 16h30-17h00 avec des possibilités d'assurer un service de garderie (inclus dans la prestation) au-delà de 16h30. Ils mangeaient sur place et n'avaient ainsi pas à être pris en charge par leurs parents durant la pause de midi.

6. Par décisions du 20 juillet 2023, envoyées par pli simple, l'AFC-GE a décidé de maintenir la taxation. De par sa nouvelle pratique, elle acceptait une partie des coûts de camps à hauteur de 250.- par semaine, soit 50.- par jour. Les frais de cours particuliers (p.ex. anglais, musique, danse, sport, bricolage, ...) n'étaient pas déductibles. La garde des enfants était secondaire par rapport au but de formation. De ce fait, ces derniers n'étaient pas assimilables à des frais de garde.
7. Par acte du 11 septembre 2023 les contribuables ont recouru contre cette décision sur réclamation auprès du Tribunal administratif de première instance (ci-après : le tribunal). Ils concluaient à l'annulation de l'avis de taxation et des bordereaux du 29 mars 2023 afin que l'AFC-GE prenne une nouvelle décision, dans le sens des considérants.

C'était à tort que l'autorité intimée refusait de prendre en considération leurs frais de garde effectifs qui leur permettaient de poursuivre leurs activités professionnelles tout en conjuguant et assurant leur obligations professionnelles et parentales. Il n'y avait pas lieu d'appliquer la pratique de l'administration.

Ils ont joint à leur recours leur réclamation et ses annexes, ainsi que des documents au sujet de G_____, notamment des extraits du Registre du commerce et du Répertoire des Entreprises du canton de Genève, de même que des extraits du site internet explicitant l'offre de cours.

8. Dans sa réponse du 12 octobre 2023, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.

Sa pratique consistant à retenir en déduction la dépense de 250.- par semaine de stage était une pratique plus souple que la jurisprudence actuelle qui considérait que cette dépense ne visait pas principalement la garde des enfants proprement dite et devait être considérée comme faisant partie des frais d'entretien de la famille, lesquels ne pouvaient pas être déduits du revenu imposable.

En ce qui concernait le refus de déduire les frais de « cours créatifs » du mercredi, elle maintenait également sa position, la garde des enfants étant secondaire au but de formation. À ce titre, ces frais devaient être considérés comme des frais d'entretien de la famille.

Les frais de repas durant le cours devaient être considérés comme faisant partie de l'entretien courant que les parents devaient à leurs enfants et donc non déductibles.

9. Dans leur réplique du 8 novembre 2023, les recourants ont persisté intégralement dans leurs conclusions. Ils reprochaient à l'autorité intimée d'avoir, à tort, estimé que le critère de garde était secondaire par rapport à l'apprentissage de la langue. L'activité proposée par G_____ ne consistait pas en des cours d'anglais, les enfants étant ainsi amenés à faire des jeux, bricolages, musique, à lire des livres et vivre plein d'aventures dans une autre langue. Ils relevaient parallèlement que l'État de Genève attendait de la Fondation genevoise pour l'animation socioculturelle (ci-après: FASE) une action éducative dans le cadre d'un projet d'animation visant le développement personnel de tous les usagers, et non uniquement un parcage d'enfant. Les stages durant les vacances ainsi que les demi-journée du mercredi

devaient donc être considérés comme des solution de garde pour pouvoir continuer de travailler et non comme des cours d'anglais.

Ils ont sollicité l'audition par le tribunal de Mme K_____ pour G_____, ainsi que de Mme L_____ ou M. M_____ pour la FASE.

10. Par duplique du 21 novembre 2023, l'autorité intimée a intégralement persisté dans ses conclusions. Elle s'est également opposée aux auditions demandées par les recourants, estimant que les pièces au dossier suffisaient pour trancher au fond du litige.
11. Par triplique du 5 décembre 2023, les recourants ont persisté dans leur demande d'auditions. Elles étaient nécessaires afin de déterminer si la garde et la prise en charge étaient des facteurs déterminants dans la solution proposée par G_____.

EN DROIT

1. Le Tribunal administratif de première instance connaît des recours dirigés, comme en l'espèce, contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale (art. 115 al. 2 et 116 al. 1 de la loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 - LOJ - E 2 05 ; art. 49 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - D 3 17 ; art. 140 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 - LIFD - RS 642.11).
2. Interjeté en temps utile et dans les formes prescrites devant la juridiction compétente, le recours est recevable au sens des art. 49 LPFisc et 140 LIFD.
3. À cet égard, il faut en particulier relever que la notification doit permettre au destinataire de prendre connaissance de la décision et, le cas échéant, de faire usage des voies de droit ouvertes à son encontre. Une décision est notifiée, non pas au moment où le contribuable en prend connaissance, mais le jour où elle est dûment communiquée (ATF 113 Ib 296 consid. 2a). S'agissant d'un acte soumis à réception, la notification est réputée parfaite au moment où la décision entre dans la sphère d'influence de son destinataire (ATA/677/2013 du 8 octobre 2013 consid. 4 et les références citées).

Dans sa jurisprudence (ATA/234/2014 du 8 avril 2014 consid. 6 ; ATA/137/2012 du 13 mars 2012 et les références citées), la chambre administrative de la Cour de justice a rappelé que, puisque l'AFC-GE envoie ses décisions sous pli simple, le fardeau de la preuve de la notification lui incombe. Cela étant, lorsque le recourant ne conteste pas avoir reçu la décision peu de temps après sa date d'expédition, ni n'allègue ne l'avoir jamais reçue, la chambre administrative admet qu'elle a été réceptionnée quelques jours après son expédition.

4. En l'espèce, les décisions litigieuses ont été envoyées par pli simple aux recourants. Ces derniers ont indiqué les avoir reçues le 18 août 2023, à leur retour au travail, à la suite de leurs vacances au Danemark dans des régions sauvages avec un accès

restreint à leurs outils de communications. Or, ils ont formé recours le 11 septembre 2023.

Il doit donc être considéré que les recourants ont agi en temps utile, en l'absence de preuve contraire fournie par l'AFC-GE.

5. Le litige se circonscrit à la déduction, au titre de frais de garde, des montants payés pour les camps thématiques et les cours créatifs en 2022.
6. À teneur des art. 34 let. a LIFD et 38 let. a de la loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08), ne peuvent être déduits du revenu imposable notamment les frais d'entretien du contribuable et de sa famille, y compris les dépenses privées résultant de sa situation professionnelle.
7. Selon l'art. 33 al. 3 LIFD, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 1er janvier 2023, un montant de CHF 10'100.- au plus par enfant dont la garde est assurée par un tiers est déduit du revenu si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde documentés ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable.
8. L'art. 9 al. 2 let. m de la loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) oblige les cantons à introduire une déduction similaire tout en restant libres de fixer le plafond de la déduction (art. 721 LHID ; Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 2012, p. 187-188 n. 336). Il s'ensuit que, conformément au principe d'harmonisation verticale, la jurisprudence et la doctrine développées en droit fédéral sont également applicables en droit cantonal.
9. A Genève, dans sa teneur en vigueur jusqu'au 1er janvier 2023, l'art. 35 LIPP prévoyait qu'un montant de CHF 25'000.- au plus par enfant dont la garde est assurée par un tiers est déduit du revenu si l'enfant a moins de 14 ans et vit dans le même ménage que le contribuable assurant son entretien et si les frais de garde, documentés, ont un lien de causalité direct avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain du contribuable.
10. Selon l'art. 8 du règlement relatif à la compensation des effets de la progression à froid du 14 octobre 2020 (RCEPF - D 3 08.05), ce montant était fixé à CHF 25'048.- pour l'année fiscale 2022.
11. Selon les travaux préparatoires de l'art. 33 al. 3 LIFD (cf. Message sur la loi fédérale sur le dégrèvement des familles avec enfants, in FF 2009 p. 4237 ; ci-après : Message), dont la teneur (à l'exception du montant retenu) est similaire à celle de l'art. 35 LIPP, la mise en place d'une déduction pour la garde des enfants était destinée à respecter l'impératif constitutionnel d'imposition selon la capacité économique, qui soit équitable tant pour les parents qui gardent eux-mêmes leurs enfants que pour ceux qui les font garder par des tiers. Même s'il ne s'agissait pas de frais directement liés à une activité lucrative, ils constituaient une condition à son exercice hors du ménage. Il s'agissait de dépenses typiques qui dépendaient

surtout de la situation personnelle du contribuable et de frais fixes qui n'étaient pas liés à une activité lucrative exercée dans un lieu déterminé. Il y avait lieu de concevoir dans la LIFD la déduction des frais effectifs de la garde des enfants par des tiers, considérée comme une déduction anorganique (c'est-à-dire non liés à l'acquisition du revenu) plafonnée à un montant déterminé. Il s'agissait d'une déduction accordée pour des dépenses particulières qui constituaient une consommation du revenu, mais qui étaient prises en compte fiscalement dans une certaine mesure, pour des raisons extra-fiscales. Les frais déterminants étaient les frais effectifs engagés pendant la période fiscale jusqu'à concurrence du plafond fixé par le législateur (cf. Message, p. 4257 ; ATA/265/2016 du 22 mars 2016 consid. 3).

12. Le Tribunal fédéral s'est prononcé en faveur d'une interprétation restrictive des déductions anorganiques, pour des motifs de systématique fiscale, car il s'agit d'une exception au principe selon lequel les frais d'entretien (utilisation du revenu) ne sont pas déductibles (Christine JAQUES, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017, p. 781 n. 145 ad art. 33 LIFD).

Ne sont pas déductibles à titre de frais de garde les frais de cours (musique, sport, bricolage p. ex.) ou de colonies de vacances et de camps sportifs, étant donné que la garde des enfants proprement dite n'est pas mise au premier plan. Afférentes à des activités culturelles, sportives ou de loisirs, ces dépenses, qui ressortissent à l'obligation d'entretien des parents, contribuent au bon développement de l'enfant et ne sauraient dès lors être considérées comme des frais de garde en sens de l'art. 33 al. 3 LIFD, quand bien même la présence d'adultes auprès de l'enfant à ces occasions peut permettre aux parents d'exercer leur activité lucrative. À défaut, les couples où l'un des parents reste au foyer pour assurer la garde des enfants, qui offrent également ce type d'activité à leurs enfants en vue d'assurer leur développement, seraient défavorisés. (Christine JAQUES, op. cit., p. 781 n. 146 ad art. 33 LIFD).

13. Le 21 décembre 2010, l'administration fédérale des contributions a adopté la circulaire n° 30 relative à l'imposition des époux et de la famille selon la LIFD (ci-après : la circulaire), à teneur de laquelle le contribuable peut demander la déduction des frais de garde des enfants uniquement s'il ne peut l'exercer et que cet empêchement est en lien de causalité directe avec l'activité lucrative, la formation ou l'incapacité de gain. Les époux qui vivent en ménage commun peuvent demander la déduction pour la garde des enfants s'ils exercent en même temps une activité lucrative et ne sont pas capables d'assurer la garde de leurs enfants. Sont déduits de la base de calcul commune de l'impôt les frais prouvés de garde des enfants par des tiers, jusqu'à concurrence du montant maximum de la déduction (ch. 8.4.2).

Seuls peuvent être déduits les frais engendrés exclusivement par la garde des enfants pendant la durée effective du travail. Sont par exemple déductibles à titre de frais de garde des enfants par des tiers, les indemnités journalières de nourriture ou d'autres frais d'entretien compris dans les frais de garde, des organisations

publiques ou privées comme les crèches ou les garderies et la rémunération des personnes dont la profession principale ou accessoire est de garder des enfants, comme les mamans de jour et les familles d'accueil. En revanche, les frais de nourriture ou d'autres frais d'entretien compris dans les frais de garde sont des frais afférant au train de vie qui ne sont pas déductibles. Il s'agit en effet de frais devant être engagés même si l'enfant n'est pas gardé par des tiers (ch. 8.5 de la circulaire).

Lorsqu'une aide-ménagère est engagée et qu'elle s'occupe aussi des enfants pendant que les parents exercent une activité lucrative, seule la partie des frais relative aux frais de garde des enfants par des tiers peut être déduite (ch. 8.5 de la circulaire).

Les frais d'écolage doivent être qualifiés de frais d'entretien non-déductibles. Pour les frais d'internat, il faut distinguer entre les frais d'écolage effectifs et les autres frais qui font partie de la prise en charge des enfants dans les internats. Les frais de garde par des tiers en dehors du temps de travail ou du temps de formation des parents ne sont pas déductibles, car il s'agit de dépenses assimilées à des frais liés au train de vie (ch. 8.5).

14. L'AFC-GE, dès la période fiscale 2022, a mis en place une nouvelle pratique s'agissant de la prise en compte des frais de garde pour les camps/stages durant les vacances scolaires.

Considérant que le refus intégral des coûts de camps/stages sportifs et thématiques était sévère, la nouvelle pratique vise à accepter au titre de frais garde un montant de frais, à durée équivalente, égal au placement dans un centre aéré et ce, de sorte que la part de garde durant les camps/stages soit déductible. La nouvelle pratique consiste donc en un assouplissement en faveur des contribuables.

Le montant admis au titre de frais de garde repose sur la grille tarifaire de la Fondation genevoise pour l'animation socioculturelle (FASE) applicable à l'ensemble des maisons de quartier en charge de l'organisation de centres aérés. La grille tarifaire dépend du niveau de revenu des parents (base RDU). Dans un souci de simplification, il a été décidé d'appliquer le coût tarifaire le plus élevé de la grille soit CHF 245.- par semaine (tarif sans repas), montant arrondi à 250.-, respectivement à 50,- par jour pour les durées inférieures à 5 jours.

15. Les recourants soulignent quant à eux que la mise en place d'une déduction pour la garde des enfants était destinée à respecter l'impératif constitutionnel d'imposition selon la capacité économique, qui soit équitable à la fois pour les parents qui gardent eux-mêmes leurs enfants et pour ceux qui les font garder par des tiers. Les déductions sociales et les barèmes ont pour but d'adapter de manière schématique la charge d'impôt à la situation personnelle et économique particulière de chaque catégorie de contribuables conformément au principe de l'imposition selon la capacité économique.

Ils ajoutent que les « cours créatifs » et « camps thématiques » suivis par leurs enfants se distinguaient des simples activités parascolaires par l'ampleur de la prise

en charge des enfants, soit de 8h00 du matin jusqu'à 13h00 en semaine et de 8h à 17h00 durant les vacances. Dans ces conditions, l'élément dominant restait ainsi l'existence d'une solution de garde permettant aux deux parents de pouvoir continuer à assurer leurs activités professionnelles respectives. Force était en effet de constater que les deux enfants des contribuables étaient gardés par des tiers 5 heures d'affilée, chaque mercredi ainsi que 9 heures d'affiliée, 5 jours par semaine, durant les vacances scolaires. Le fait qu'il s'agissaient alors de camps thématiques et de cours créatifs ne devaient dès lors pas péjorer la situation du contribuable, étant précisé qu'en toutes circonstances, les obligations parentales et les droits les plus élémentaires des enfants commandaient que la garde, par une nounou, par un proche, par une institution, soit organisée dans un cadre créatif avec des activités thématiques, pour éveiller l'enfant et l'enrichir. En refusant de prendre en compte ces frais de garde, l'autorité intimée avait ainsi violé l'article 33 LIFD. Par ailleurs, la pratique de l'administration, qui n'avait pas force de loi, ne devait pas trouver ici application dès lors que l'état de fait était sensiblement différent. Les contribuables ne réclamaient pas ici la déduction d'une heure de solfège ou de 50 minutes de danse ou de poterie, mais la prise en charge de leurs enfants, par des tiers, sans interruption, pendant toute une matinée, de 8h à 13h00, respectivement toute une journée.

Enfin, en acceptant de prendre en compte les camps, mais en refusant de prendre en considération les stages et prise en charge du mercredi, l'AFC commettait une inégalité de traitement et une distinction insoutenable. Force était en effet d'admettre que les stages d'été et les cours du mercredi étaient essentiellement axés sur la dynamique d'une prise en charge complète des enfants afin de proposer aux parents une solution de garde dans un cadre stimulant et rassurant. Les activités proposées par G_____ se distinguaient d'un simple cours dans la mesure où les parents n'avaient pas à rester à proximité, dans l'attente de la fin de l'activité, mais pouvaient au contraire se « libérer » toute la journée ou toute la demi-journée afin de pouvoir se consacrer à leurs activités professionnelles.

16. En l'espèce, le tribunal ne peut suivre entièrement l'argumentation des recourants. Certes, les camps à thème pour lesquels ils demandent une déduction des frais leur ont permis d'exercer leurs activités professionnelles pendant que leurs enfants étaient gardés à l'extérieur. Cependant, le but de la loi implique nécessairement de faire une distinction entre les prises en charge d'enfants qui visent principalement à assurer leur garde et celles qui visent principalement à leur permettre d'exercer une activité sportive, artistique, culturelle ou autre. A défaut d'une telle distinction, toute activité parascolaire organisée par une institution publique ou privée ou même par des personnes physiques pourrait être considérée comme de la garde d'enfants, dès lors que n'importe quelle proposition de loisir offerte à des enfants en dehors du cadre familial implique nécessairement l'intervention d'adultes qui se retrouvent vis-à-vis d'eux dans une position de garants et doivent dès lors veiller sur eux. Or, le législateur n'a pas entendu permettre de manière générale la déduction des frais de participation aux cours offerts aux enfants dans n'importe quel cadre

parascolaire, mais uniquement alléger la charge fiscale des familles dans lesquelles les parents ne peuvent s'occuper entièrement eux-mêmes de leurs enfants. Le fait que des institutions dont la mission principale consiste à assurer la garde d'enfants offrent à ces derniers la possibilité de participer à différentes activités pendant le temps de garde n'a rien que de très normal, puisqu'il s'agit tout de même de permettre aux enfants de passer ce temps de manière agréable et d'éviter qu'ils ne soient entièrement livrés à eux-mêmes. Cela ne signifie pas pour autant que les autres institutions, dont le but principal est de permettre l'exercice de telle ou telle activité, et qui n'offrent que de manière indirecte une solution de garde d'enfants, doivent être considérées de la même manière. À nouveau, toute autre solution aurait pour effet d'avantager les familles qui ne recherchent pas et n'ont pas besoin d'une solution de garde pour les enfants, mais qui pourraient néanmoins bénéficier des déductions fiscales y relatives. Dans le cas d'espèce, les camps pour lesquels les recourants demandent la déduction des frais offrent aussi et surtout la possibilité de d'apprendre et de pratiquer la langue anglaise ainsi des activités sportives, culturelles et de loisirs spécifiques. En tant qu'elles ne visent pas principalement la garde des enfants proprement dite, ces dépenses doivent être considérées comme faisant partie des frais d'entretien de la famille, lesquels ne peuvent pas être déduits du revenu imposable conformément aux art. 34 let. a LIFD et 38 let. a LIPP. Cependant, la pratique de l'AFC-GE pour la prise en compte des frais de garde pour les stages pendant les vacances scolaires à hauteur de CHF 250.- par semaine offre un assouplissement de la jurisprudence et de la doctrine en la matière, en faveur du contribuable. Les montants admis reposent sur une base objective et uniforme, à savoir la grille tarifaire de la FASE.

Partant, il n'y a pas lieu de remettre en question cette déduction, qui va déjà plus loin que la doctrine et la jurisprudence précitées.

En ce qui concerne le refus de déduire les frais de « cours créatifs » du mercredi matin revendiqués par les contribuables, bien que les activités proposées par G_____ soient variées, il s'agit de retenir que l'apprentissage de l'anglais est le critère premier de ceux-ci. Proposer des activités variées en immersion est une méthode d'apprentissage de l'anglais reconnue et les parents ne sauraient prétendre que le choix de ce cours ne donne lieu à aucune attente de résultat. Tel n'est pas le cas dans le cadre des offres de parascolaire ordinaire. La composante de garde est secondaire par rapport au but de formation. L'établissement communique par ailleurs très clairement sur son intention de proposer « des cours de langues créatifs et ludiques pour les enfants et les parents » (www.G_____ ; consulté le 19.04.2024), et non des solutions de garde. Le tribunal souligne à nouveau qu'une admission de la déduction de ce type de cours ouvrirait la porte, contrairement à la volonté du législateur, à la déduction de l'ensemble des cours extra-scolaires, dans la mesure où ils ont tous en commun de prendre en charge les enfants qui les suivent sous la garde d'adultes qui en assurent indirectement la garde. De même que relevé précédemment, en tant qu'elles ne visent pas principalement la garde des enfants proprement dite, ces dépenses doivent être considérées comme faisant partie des

frais d'entretien de la famille, lesquels ne peuvent pas être déduits du revenu imposable conformément aux art. 34 let. a LIFD et 38 let. a LIPP.

Enfin, l'AFC-GE ne commet pas une inégalité de traitement insoutenable en acceptant une déduction, dans le cadre d'un camp à thème, de CHF 50.- par jour durant 9h, tout en n'acceptant pas de déduction pour un « cours créatif » durant 5h, les deux situations n'étant pas analogues.

17. En application des art. 144 al. 1 LIFD, 52 al. 1 LPFisc, 87 al. 1 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 (LPA - E 5 10) et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, qui succombent, sont condamnés, pris solidairement, au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 600.- ; il est couvert par l'avance de frais de CHF 700.- versée à la suite du dépôt du recours. Le solde de l'avance de frais, soit CHF 100.-, sera rétribué aux recourants. Vu l'issue du litige, aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

PAR CES MOTIFS
LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE PREMIÈRE INSTANCE

1. déclare recevable le recours interjeté le 11 septembre 2023 par Monsieur A_____ et Madame C_____ contre les décisions sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 20 juillet 2023;
2. le rejette;
3. met à la charge des recourants, pris solidairement, un émolument de CHF 600.-, lequel est couvert par l'avance de frais ;
4. ordonne la restitution aux recourants du solde de l'avance de frais, soit CHF 100.-;
5. dit qu'il n'est pas alloué d'indemnité de procédure ;
6. dit que, conformément aux art. 132 LOJ, 62 al. 1 let. a et 65 LPA, le présent jugement est susceptible de faire l'objet d'un recours auprès de la chambre administrative de la Cour de justice (10 rue de Saint-Léger, case postale 1956, 1211 Genève 1) dans les trente jours à compter de sa notification. L'acte de recours doit être dûment motivé et contenir, sous peine d'irrecevabilité, la désignation du jugement attaqué et les conclusions du recourant. Il doit être accompagné du présent jugement et des autres pièces dont dispose le recourant.

Siégeant: Olivier BINDSCHEDLER TORNARE, président, Yuri KUDRYAVTSEV et Stéphane TANNER, juges assesseurs.

Au nom du Tribunal :

Le président

Olivier BINDSCHEDLER TORNARE

Copie conforme de ce jugement est communiquée aux parties.

Genève, le

La greffière