

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/223/2010-ICC

ATA/350/2012

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 5 juin 2012

1^{ère} section

dans la cause

Madame Y _____ X _____

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
16 mai 2011 (JTAPI/481/2011)**

EN FAIT

1. Madame Y_____ X_____, contribuable à Genève, vit avec son fils H_____ X_____, né le _____ 1983. Elle est divorcée depuis le 22 août 2008.
2. Dans sa déclaration fiscale 2008, la contribuable a revendiqué une déduction de son revenu imposable pour charge de famille concernant son fils, dont elle assurait seule l'entretien.
3. Le 25 novembre 2009, l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) a notifié à la contribuable un bordereau de taxation ICC 2008 d'un montant de CHF 17'636,95.-, calculé sur la base d'un revenu imposable de CHF 87'945.- et d'une fortune imposable nulle. Elle n'admettait pas la déduction pour charge de famille demandée.
4. Le 3 décembre 2009, la contribuable a élevé réclamation contre ce bordereau.

Son fils était étudiant auprès de S_____ durant l'année 2007-2008, puis apprenti stagiaire en développement web du 1^{er} juillet 2008 au 30 juin 2009.
5. Par décision du 4 janvier 2010, l'AFC a rejeté la réclamation.

Le fils de la contribuable était âgé de plus de 25 ans révolus le 31 décembre 2008.
6. Le 17 janvier 2010, la contribuable a recouru contre la décision sur réclamation auprès de la commission cantonale de recours en matière administrative (ci-après : CCRA) devenue depuis lors, le Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI), concluant à l'octroi d'une déduction pour charge de famille pour son fils.

Ce dernier n'avait pas travaillé en 2008.

Son père n'avait jamais contribué à l'entretien de celui-ci.

Elle devait se battre seule pour le faire sortir de sa dépendance à l'alcool.

Il coûterait moins cher à la société d'admettre la déduction litigieuse que d'obliger la Ville de Genève à assister son fils.
7. Le 27 juillet 2010, l'AFC a conclu au rejet du recours.

8. Dans sa réplique du 16 mai 2010, la contribuable a expliqué avoir payé les primes d'assurance-maladie de son fils en 2008, qui bénéficiait d'un subside. Pour le reste, elle persistait dans les termes de son recours.

9. Par jugement du 16 mai 2011, le TAPI a rejeté le recours.

Le fils de la contribuable avait 25 ans révolus au 31 décembre 2008 et les conditions d'octroi d'une déduction pour charge de famille n'étaient pas remplies.

Quand bien même la situation paraissait choquante, ce choix respectait les principes juridiques applicables.

La contribuable ne démontrait pas que son fils avait été incapable de subvenir à ses besoins et qu'il répondait à la définition de « proches nécessiteux ».

10. Le 13 juin 2011, dans un courrier valant recours adressé de manière imprécise au Président du TAPI, mais à l'adresse de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative), la recourante a conclu à l'octroi de la déduction précitée.

Elle avait demandé la mise sous tutelle de son fils. Ce dernier était de manière permanente dans le besoin et était un « proche nécessiteux ».

Elle joignait à son recours une ordonnance du Tribunal tutélaire du 18 février 2011 désignant un curateur à son fils. Les conclusions de l'expertise psychiatrique, réalisée en 2010, démontraient que ce dernier « présent[ait] un trouble grave de la personnalité mixte associé à une consommation d'alcool excessive, ne correspondant toutefois pas à une dépendance, état constitutif d'une maladie mentale, il n'[était] pas dépendant de soins et de secours permanents, ne représent[ait] pas une menace pour la sécurité d'autrui, alors qu'il [était] incapable de gérer ses affaires de façon autonome ».

11. Le 4 août 2011, l'AFC a conclu au rejet du recours.

La notion de « proches nécessiteux » devait être interprétée de manière stricte. La personne à charge devait être incapable de subvenir à ses besoins, soit d'occuper un emploi en raison de son âge ou d'une déficience qui lui était propre.

Cette interprétation respectait l'exigence de stabilité voulue par le législateur et limitait, à des situations précises, les déductions accordées, ne prenant en compte que les particularités propres aux personnes en situation de besoin.

La contribuable n'avait pas apporté la preuve qu'elle devait être mise au bénéfice d'une déduction pour charge de famille.

Rien ne permettait de conclure que son fils était dans le besoin, incapable d'exercer une activité lucrative ou sans ressource, puisqu'elle-même avait indiqué

qu'il était apprenti/stagiaire en 2008 et qu'il avait obtenu un diplôme en développement web.

12. Entendue en audience de comparution personnelle du 26 septembre 2011, la recourante a confirmé les termes de son recours.

Son fils, bien que très intelligent, souffrait durablement de problèmes psychiatriques et présentait une dépendance à l'alcool. Entre ses 15 et ses 18 ans, il avait été suivi par un service de psychiatrie, mais avait refusé des traitements lorsqu'il avait atteint sa majorité. Il ne travaillait pas depuis 2007. Cette année-là, il avait suivi une formation « multimédia », offerte par le directeur de l'école, qui avait accepté de l'engager en septembre 2008 en tant que stagiaire pour de menus travaux, en contrepartie d'une indemnité de l'ordre de CHF 500.- par mois. Dès la fin de l'année 2008 et durant une quinzaine de mois, son fils avait été inscrit au chômage. Ensuite, il n'avait plus eu de revenu jusqu'à ce qu'une curatelle soit mise en place et que des démarches soient entreprises auprès de l'Hospice général à Genève.

Elle avait précédemment entrepris des démarches tutélaires dans le canton de Vaud lorsque la famille y vivait, mais sans aller au bout de la procédure car elle ne disposait pas des fonds nécessaires.

Elle s'engageait à transmettre une copie des documents relatifs à ses démarches tutélaires dans le canton de Vaud et au suivi psychiatrique de son fils depuis son enfance.

La représentante de l'AFC a transmis la déclaration fiscale du fils de la recourante pour l'année 2008, couverte par le secret fiscal. Elle persistait dans sa décision.

13. Le 27 octobre 2011, la recourante a transmis :
- un procès-verbal d'audition du 21 juin 2006, devant le juge de paix du district de Nyon. M. H_____ X_____ s'opposait à la mise sous tutelle demandée par sa mère. Il avait obtenu sa maturité, mais n'avait pas de formation professionnelle. Il vivait chez sa mère et cherchait du travail. Il avait antérieurement commencé à plusieurs reprises des études (lettre, HEI, biologie, tentative vaine d'inscription aux Beaux-arts), occupé divers petits emplois. Il s'était inscrit au chômage et avait fréquenté quelques temps un « semestre de motivation » du service de l'emploi du canton de Vaud (SeMo). Il avait été suivi pendant deux ans par un psychiatre ;
 - une décision du juge de paix vaudois du 16 octobre 2006 clôturant la procédure sans suite, la demande initiale ayant été retirée et M. H_____ X_____ ayant commencé une thérapie chez une psychothérapeute.

Son fils avait bénéficié de soins de psychomotricité à Paris dès octobre 1986 pour une durée de quatre mois. Dès 1989 et pour une durée de trois ans, il avait entrepris des séances de psychodrame. Dès octobre 2001 et pendant environ deux ans, il avait bénéficié d'une thérapie au service de psychiatrie de l'adolescent à Genève. En 2006, elle avait fait une demande de mise sous tutelle à Nyon, qu'elle avait retirée pour des raisons financières. Son fils avait eu une enfance heureuse, mais avait connu des difficultés qui l'avaient conduit à demander de l'aide tout au long de sa vie. Son divorce, en 2009, avait « pesé lourd sur le bien-être de son fils ». Il était évident qu'il était un proche nécessiteux. Elle priait la chambre administrative de lui accorder une déduction pour charge de famille.

14. Le 17 novembre 2011, l'AFC a repris son argumentation et maintenu sa position. La contribuable n'alléguait aucun fait nouveau.
15. Le 6 décembre 2011, le juge délégué a informé les parties que la cause était 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 - 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 recours concernant l'année fiscale 2008, il est régi par les dispositions fiscales alors en vigueur.

En matière d'ICC, il s'agit de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) et la législation cantonale en vigueur jusqu'au 31 décembre 2008, à savoir les cinq lois sur l'imposition des personnes physiques, en particulier celle régissant la détermination du revenu net, le calcul de l'impôt et rabais d'impôt et la compensation des effets de la progression à froid du 22 septembre 2000 (aLIPP-V), ainsi que leurs règlements d'exécution.

Les dépenses nécessaires à l'acquisition du revenu et les déductions générales étaient défalquées de l'ensemble des revenus imposables (art. 9 LHID). En la matière, les déductions fédérales se distinguaient en particulier des déductions pour enfants et des déductions sociales de droit cantonal, réservées par l'art. 9 al. 4 LHID.

L'art. 14 al. 5 aLIPP-V déterminait les charges de famille pour le rabais d'impôt, après les déductions autorisées (art. 10 aLIPP-V) pour les enfants mineurs (let. a), pour les enfants majeurs jusqu'à 25 ans révolus (let. b), ainsi que

pour les proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins (let. c), soit les ascendants et descendants, frères, sœurs, oncles, tantes, neveux et nièces, incapables de subvenir entièrement à leurs besoins et ne disposant ni d'un revenu, ni d'une fortune dépassant une certaine limite.

3. La notion de « proches incapables de subvenir entièrement à leurs besoins » de l'art. 14 al. 5 let. c aLIPP-V est reprise du texte de l'art. 31 al. 3 let. c de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05), qui prévoyait l'octroi de charges de famille pour « proches nécessiteux ».

Cette notion doit être interprétée de manière stricte : le proche à charge doit faire partie des membres de la famille énoncés dans cette disposition légale 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/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/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).

4. a. En l'espèce, le fils de la contribuable, né le 29 décembre 1983, était âgé de 25 ans révolus le 31 décembre 2008. Sa majorité interdit l'octroi d'une déduction pour charge de famille pour enfant majeur au sens de l'art. 14 al. 5 let. b aLIPP-V.
- b. Les pièces produites sont certes relatives aux années 2006 et 2011 et sans rapport avec l'année fiscale litigieuse.

Il en ressort toutefois que M. H_____ X_____, s'il a commencé de nombreuses études universitaires, les a toutes interrompues après quelques mois seulement. La seule formation qu'il a achevée est celle, d'une durée d'un an, en développement web offerte par une école privée qui l'a ultérieurement engagé en qualité d'apprenti-stagiaire. Le fils de la contribuable a indiqué avoir effectué divers petits travaux avant l'année 2006 et avoir à plusieurs reprises bénéficié, directement ou par le biais de mesures des indemnités de l'assurance-chômage.

La réalité de la maladie de M. H_____ X_____ est établie par l'expertise ordonnée par le Tribunal tutélaire en 2010.

L'ensemble des ces éléments constitue un faisceau d'indices qui permet d'admettre que M. H_____ X_____, souffrait en 2008 déjà, d'une déficience grave de la personnalité permettant de le qualifier, pour sa mère, incapable de subvenir à ses besoins, au sens de l'art. 14 al. 5 let. c aLIPP-V.

5. Au vu de ce qui précède, le recours sera admis. Le jugement du TAPI du 16 mai 2011, la décision sur réclamation du 4 janvier 2010 et le bordereau de taxation du 25 novembre 2009 seront annulés. La cause sera renvoyée à l'AFC afin qu'elle procède à la déduction de la charge de famille après avoir vérifié que les conditions objectives de fortune et de revenus soient remplies.
6. Au vu de cette issue, aucun émolument ne sera perçu. Aucune indemnité ne sera allouée à la recourante, qui n'a pas exposé avoir encouru des frais pour sa défense (art. 87 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 13 juin 2011 par Madame Y_____ X_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 16 mai 2011 ;

au fond :

l'admet ;

annule le jugement du Tribunal administratif de première instance du 16 mai 2011, la décision sur réclamation de l'administration fiscale cantonale du 4 janvier 2010 ainsi que le bordereau de taxation du 25 novembre 2009 ;

renvoie la cause à l'administration fiscale cantonale pour nouvelle décision au sens des considérants ;

dit qu'il n'est pas perçu d'émolument ni 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 ;

communiqué le présent arrêt à Madame Y_____ X_____, au Tribunal administratif de première instance ainsi qu'à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : M. Thélin, président, Mme Hurni, M. Verniory, juges.

Au nom de la chambre administrative :

la greffière-juriste :

C. Derpich

le président siégeant :

Ph. Thélin

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :