

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/1350/2014-ICCIFD

ATA/675/2015

COUR DE JUSTICE

Chambre administrative

Arrêt du 23 juin 2015

2^{ème} section

dans la cause

Madame A_____ et Monsieur B_____
représentés par Me Michel Lambelet, avocat

contre

ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE

et

ADMINISTRATION FÉDÉRALE DES CONTRIBUTIONS

**Recours contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du
13 octobre 2014 (JTAPI/1117/2014)**

EN FAIT

- 1) Madame A_____ et Monsieur B_____ sont contribuables dans le canton de Genève.
- 2) En 2012, B_____ a été licencié par son employeur, la société C_____ SA (ci-après : C_____). En sus de son salaire courant, il a reçu, selon sa lettre de licenciement, une indemnité équivalant à trente-huit semaines de son salaire brut «en raison de son âge et des dix-neuf ans d'activité passées dans l'entreprise». Si son contrat venait à être malgré tout prolongé, le paiement de l'indemnité en question serait annulé.
- 3) Le 5 juillet 2013, les contribuables ont retourné à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC-GE) leur déclaration fiscale 2012. Ils ont déclaré, pour B_____, un revenu brut de CHF 242'721.- dont CHF 239'568.- correspondant au revenu de l'activité lucrative. Ce montant était composé de CHF 57'805.- de salaire, de CHF 7'885.- de gratification, de CHF 59'792.- de prestations de chômage, de CHF 500.- de prestations en nature et d'un montant de CHF 113'586.- de prestation en capital.

Selon le certificat de salaire établi par C_____ pour l'année 2012, le montant brut de l'indemnité de licenciement était de CHF 121'471.-, montant qui avait été soumis à l'assurance-vieillesse et survivants (ci-après : AVS) et à la prévoyance professionnelle vieillesse, survivants et invalidité (ci-après : LPP).
- 4) Le 29 novembre 2013, l'AFC-GE a notifié aux contribuables un bordereau de taxation pour l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) pour l'année fiscale 2012 de CHF 35'630.96, fondé sur un revenu imposable de CHF 181'739.- imposé sur CHF 90'869.- selon le barème applicable aux contribuables mariés. Le revenu imposable précité avait été calculé à partir d'un revenu brut de CHF 242'865.- composé de CHF 57'805.- de salaire brut, de CHF 7'885.- de bonus, de CHF 56'516.- de perte de salaire, de CHF 500.- de prestations à l'employé, de CHF 113'586.- de prestations en capital, le solde étant composé des revenus mobiliers et des allocations familiales.
- 5) Le même jour, l'AFC-GE a notifié aux contribuables un bordereau pour l'impôt fédéral direct (ci-après : IFD) pour l'année fiscale 2012 fondé sur un revenu imposable de CHF 196'200.- établi à partir des mêmes éléments de revenus bruts.
- 6) Par une réclamation du 23 décembre 2013, les contribuables ont contesté, via l'Association genevoise pour la défense des contribuables, les deux bordereaux précités. La prestation en capital de CHF 113'586.- reçue par B_____

constituait une indemnité de licenciement perçue alors que celui-ci avait 47 ans et voyait son avenir professionnel compromis. Il se trouvait du reste au chômage à la date de la réclamation. Il convenait de le faire bénéficiaire du traitement fiscal des indemnités de départ instauré par la circulaire 1/2003 de l'AFC-GE. Plus précisément, dès lors qu'il était âgé de moins de 55 ans, la prestation en capital devait être traitée au taux qui serait applicable si une prestation annuelle était servie. En outre, le fait que le contribuable avait des carences dans sa prévoyance professionnelle devait être pris en considération. En effet, la prestation de libre passage qui lui avait été attribuée par sa caisse de prévoyance à la date de son licenciement était de CHF 280'562.- et son certificat personnel prévoyait au 31 décembre 2011 une lacune de prévoyance de plus de CHF 223'900.- selon les certificats d'assurance transmis par l'assurance AXA Winterthur.

- 7) Par deux décisions du 10 avril 2014, l'une concernant l'ICC et l'autre l'IFD, de motivations similaires, l'AFC-GE a décidé de maintenir les deux taxations. La prime de départ d'un montant de CHF 113'586.- perçue en 2012 auprès de C_____ était assimilable à un complément de salaire. Il était additionné aux autres revenus imposables perçus en 2012. Il s'agissait d'une indemnité basée sur une vision passée, qui tenait compte notamment de l'ancienneté de service et des services rendus à l'entreprise. Le contribuable avait moins de 50 ans au moment du versement de l'indemnité et avait perçu des indemnités de chômage en 2012.
- 8) Par acte déposé au greffe du Tribunal administratif de première instance (ci-après : TAPI) les contribuables ont interjeté un recours contre les deux décisions précitées, concluant à leur annulation. Préalablement, le TAPI devait ordonner l'apport de deux dossiers de contribuables qu'il citait, qui avaient fait l'objet d'un traitement fiscal conforme à celui auquel ils considéraient eux-mêmes devoir être soumis. Ils persistaient dans l'argumentation qu'ils avaient développée lors de leur réclamation. Au terme de la lettre de licenciement, la prime de départ était considérée comme une indemnité allouée aux contribuables en vertu de son ancienneté. Elle ne remplissait pas les conditions posées par la circulaire 1/2013 de l'AFC-GE. Dès lors que B_____ avait moins de 55 ans, il convenait de la traiter sous l'angle des art. 37 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) et 43 de la loi fédérale sur la LPP du 25 juin 1982 (LPP - RS 831.40), ainsi que le prévoyait l'information n° 5/2000 de l'AFC-GE du 22 novembre 2000. Cette indemnité excédait le montant du salaire annuel du contribuable, d'après sa déclaration fiscale 2000. Elle était tournée vers le futur et calculée sur la base des années d'ancienneté. Une reprise d'emploi du contribuable était plus qu'improbable au vu de la réalité économique, de son âge et de la saturation dans son domaine d'activité du marché du travail. Dans tous les cas, il ne saurait être pénalisé du point de vue fiscal s'il parvenait par la suite à se réinsérer dans le monde du travail en acceptant un emploi moins rémunéré. Il devait bénéficier d'un taux de conversion de 8 selon les tables de l'AFC-GE, dès lors que les conditions objectives de la situation témoignaient en faveur d'une

prestation en capital versée en remplacement de prestations périodiques futures. L'AFC-GE avait traité plusieurs dossiers de personnes n'ayant pas l'âge de 55 ans révolu de la façon précitée. Le contribuable se référait à deux dossiers de contribuables dont le TAPI se devait d'ordonner l'apport.

- 9) Le 4 août 2014, l'AFC-GE a répondu, concluant au rejet du recours. Dans sa jurisprudence, le Tribunal fédéral avait rappelé que l'indemnité de départ était imposable au taux plein avec les autres revenus du contribuable, sauf dans deux cas. Le premier de ceux-ci intervenait lorsque l'indemnité de départ constituait un versement de capitaux remplaçant des prestations périodiques. Dans ce cas, l'indemnité était additionnée aux autres revenus et se voyait appliquer le taux déterminé si une prestation annuelle était servie en lieu et place de la prestation unique. La seconde exception concernait le cas où celle-ci était analogue à un versement de capitaux provenant d'une institution de prévoyance. Dans un tel cas, elle était imposée séparément des autres revenus au 5^{ème} du barème, ainsi que le prévoyaient les art. 17 al. 2 LIFD et 18 al. de la loi sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Les exceptions étant prévues expressément par la loi, il convenait de ne pas élargir la portée de ces dispositions. L'AFC-GE avait rappelé dans son information aux associations professionnelles n° 5 du 22 novembre 2000 concernant l'imposition des prestations en capital versées à l'employé à la fin des rapports de services, que si la prestation en capital devait être assimilée à un simple complément de salaire, elle ne ferait pas l'objet d'une conversion, mais serait additionnée aux autres revenus imposables, tant pour la détermination de l'assiette fiscale que pour celle du taux d'imposition. Tel était le cas lorsque la prestation était inférieure au montant d'un salaire annuel. Il y avait lieu de prendre en considération le motif du versement et son orientation. Soit elle était orientée vers le passé, visant à récompenser le travailleur, soit elle était destinée à remplacer des prestations prévues dans le futur, auquel cas elle pouvait faire l'objet du traitement privilégié. Il y avait lieu sur ce plan de prendre en considération l'âge du bénéficiaire de la prestation en capital, en ce sens que plus le bénéficiaire avait un âge proche de la retraite, plus l'orientation future de la prestation semblait objectivement fondée. La Conférence suisse des impôts avait édicté une recommandation en la matière et considéré que pour déterminer l'orientation précitée, on pouvait considérer qu'à partir de 55 ans, l'indemnité versée servait de somme transitoire et de pont AVS, entre le moment de la résiliation du rapport de travail et l'âge réglementaire de la retraite LPP. En outre, le montant devait être pris en compte et il devait être supérieur aux revenus annuels de l'activité lucrative réalisés par l'employé licencié. En l'espèce, le contribuable recourant ne remplissait aucune de ces conditions. Dès lors, l'indemnité de départ qui lui avait été versée correspondait à une indemnité de licenciement qui ne saurait bénéficier d'un traitement fiscal privilégié.

L'AFC-GE relevait avoir adopté une interprétation plus souple des art. 37 LIFD et 43 LIPP que celle retenue par la Conférence suisse des impôts.

Elle appliquait un diviseur de conversion pour la détermination du taux si certaines conditions cumulatives étaient réalisées. Il devait s'agir véritablement d'indemnités de licenciement et la cessation des rapports de services intervenait entre l'âge de 50 ans et 63 ans. En l'espèce, le recourant ne remplissait pas cette condition d'âge et c'était la raison pour laquelle il ne pouvait être mis au bénéfice du traitement fiscal requis. Au demeurant, elle s'étonnait que le taux de conversion de 8 soit en tout état applicable. En effet, dans la méthode qu'elle utilisait, le diviseur variait en fonction de l'âge du contribuable mais allait de 2 jusqu'à 6, le maximum n'étant appliqué que lorsque le contribuable avait entre 55 ans et 59 ans.

Les deux dossiers cités par le mandataire du recourant n'étaient pas des exemples qui pouvaient être utilisés comme comparaison, dans la mesure où il s'agissait de dossiers très anciens concernant la période fiscale 2001. En outre, il n'y avait pas d'égalité dans l'illégalité et un contribuable ne pouvait se prévaloir d'une erreur éventuellement commise dans un autre dossier pour se voir appliquer le même traitement.

- 10) Par jugement du 13 octobre 2014, le TAPI a rejeté le recours formé par les contribuables. Il se référait à la jurisprudence constante du Tribunal fédéral et de la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après : la chambre administrative) ou de son prédécesseur le Tribunal administratif pour considérer que le traitement privilégié des art. 37 LIFD et 43 LIPP ne s'appliquait que dans l'hypothèse d'un versement unique remplaçant des prestations périodiques échues et non versées, sans que le contribuable ayant droit n'en soit responsable. Tel était le cas par exemple des rentes en matière d'assurances sociales demeurées impayées. La question devait être réglée de la même façon en droit fiscal cantonal que fédéral.

En l'espèce, il ne découlait pas des pièces produites que l'indemnité litigieuse reçue par le contribuable l'ait été afin de combler une lacune dans sa prévoyance professionnelle, ni même qu'elle ait été calculée en fonction de lacunes antérieures de prévoyance du recourant. Il ne s'agissait pas de rentes en matière d'assurances sociales demeurées impayées, mais d'un versement périodique prévu, n'ayant pas pu avoir lieu sans que le bénéficiaire n'en soit responsable, ou d'une augmentation de fortune unique qui aurait remplacé des prestations périodiques échues dans le passé, situations dans lesquelles la jurisprudence avait admis le traitement fiscal privilégié. L'indemnité versée ne concernait pas le futur mais le passé et c'était à juste titre que l'AFC-GE l'avait qualifiée de simple complément de salaire.

- 11) Par acte posté le 20 novembre 2014, les contribuables ont recouru auprès de la chambre administrative contre le jugement précité reçu le 21 octobre 2014, concluant à son annulation et reprenant les conclusions préalables ou sur le fond qu'ils avaient prises devant le TAPI.

Le montant de CHF 113'349.- versé par son employeur au contribuable devait être périodisé en application des art. 37 LIFD et 43 LIPP. L'information n° 5/2000 de l'AFC-GE qui interprétait l'art. 43 LIPP, introduisait des conditions d'application peu claires et trop restrictives par rapport au texte légal, dont le champ d'application n'était pas limité aux seules indemnités de départ remplaçant des prestations périodiques futures. Les indemnités de départ destinées à remplacer des prestations périodiques passées ou futures auxquelles l'employé avait droit et qui n'avaient pas le caractère de prévoyance, tombaient effectivement dans le cadre de ces dispositions. Tel était le cas de la prestation en capital litigieuse. Ils s'étonnaient de ce que l'AFC-GE semblait remettre en cause l'application d'un taux de conversion 8 puisqu'il ressortait des tables établies en 2005 par un collaborateur de l'AFC-GE que pour un collaborateur de 46 ans à 50 ans, un taux de conversion de 8 devait être utilisé.

Le TAPI s'était fondé sur un arrêt du Tribunal fédéral pour contester le droit des contribuables de se voir imposer de manière privilégiée l'indemnité de départ reçue. Cet arrêt était antérieur à la circulaire fédérale n° 1/2003 et à l'information n° 5/2000. En outre, les deux exemples de taxation dont ils avaient fait état avaient fait l'objet d'une taxation postérieure à l'avènement de la nouvelle circulaire n° 1/2003.

- 12) Le 18 décembre 2014, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. Elle a repris l'argumentation qu'elle avait développée devant le TAPI. La critique des recourants concernant l'usage de la table de 2005 était infondée. Celle-ci n'était plus du tout appliquée depuis de nombreuses années. En pratique, l'AFC-GE avait adopté une interprétation plus souple des art. 37 LIFD et 43 LIPP. Elle appliquait ainsi un diviseur de conversion pour la détermination du taux si certaines conditions cumulatives étaient réalisées, diviseur dont le chiffre retenu variait en fonction de l'âge du contribuable et allait de 2 à 6. Quant aux deux références de dossiers d'autres contribuables, citées par le mandataire, il s'agissait de dossiers anciens concernant la période fiscale 2001, qui ne reflétaient pas la pratique actuelle consistant à refuser systématiquement l'application du taux périodisé à une personne qui n'avait pas atteint l'âge de 50 ans révolus au moment de son licenciement.
- 13) Selon avis aux parties, la cause a été gardée à juger le 15 janvier 2015.

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) La seule question litigieuse consiste à déterminer à quel taux doit être imposée l'indemnité de départ versée en 2009 au recourant par son ancien employeur, soit le taux utilisé pour le salaire de base ou celui prévu par l'art. 37 LIFD pour l'IFD ou par l'art. 43 LIPP pour l'ICC.

3) Selon l'art. 16 al. 1 LIFD, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. L'art. 17 LIFD précise que « sont imposables tous les revenus provenant d'une activité exercée dans le cadre d'un rapport de travail, qu'elle soit régie par le droit privé ou par le droit public, y compris les revenus accessoires, tels que les indemnités pour prestations spéciales, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté de service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes et les autres avantages appréciables en argent ».

De jurisprudence constante, tout revenu que la loi n'exclut pas expressément de son champ d'application est considéré comme faisant partie du revenu imposable. Celui-ci comprend l'ensemble des revenus du contribuable, quelle qu'en soit leur nature ou leur forme ; l'impôt frappe le revenu global (ATA/423/2012 du 3 juillet 2012 ; ATA/545/2006 du 10 octobre 2006 et les références citées).

4) L'art. 37 LIFD dispose que lorsque le revenu comprend des versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, l'impôt se calcule compte tenu des autres revenus et des déductions autorisées, au taux qui serait applicable si une prestation annuelle était servie en lieu et place de la prestation unique.

De jurisprudence constante, le Tribunal fédéral retient que l'art. 37 LIFD s'applique dans l'hypothèse d'un versement unique remplaçant des prestations périodiques échues dans le passé, voire même des augmentations de fortune uniques, si, selon le cours ordinaire des choses, elles auraient dû être versées, mais que cela n'a pas été fait sans que le contribuable ayant droit n'y soit pour rien. Tel est le cas en particulier des rentes en matière d'assurances sociales demeurées impayées (arrêts du Tribunal fédéral 2C_545/2009 du 27 avril 2009 consid. 7.2 ; 2A.50/2000 du 6 mars 2001 consid. 4b *in* RDAF 2001 p. 253 ; Revue fiscale 2006, p. 784 ; RDAF 2006 II p. 24 ; Archives 70 p. 210 traduit *in* RDAF 2002 II 1).

5) En matière d'ICC, les art. 16 et 17 LIFD trouvent leur pendant aux art. 17 et 18 LIPP. De même, l'art. 43 LIPP, sous la dénomination « versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques », prévoit également que lorsque le revenu comprend des versements de capitaux remplaçant des prestations périodiques, l'impôt se calcule, compte tenu des autres revenus et des déductions autorisées, au taux qui serait applicable si une prestation annuelle était servie en lieu et place de la prestation unique. Cette disposition de la LIPP, laquelle est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2010, a remplacé l'art. 17 de l'ancienne loi genevoise sur l'imposition

des personnes physiques du 22 septembre 2000 (aLIPP-V – D 3 16) dont la teneur était quasiment similaire.

L'art. 43 LIPP est de même teneur que l'art. 11 al. 2 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). A propos de cette dernière disposition, le Tribunal fédéral a rappelé qu'elle ne laissait aucune marge d'interprétation aux cantons, devant être interprétée de manière similaire à l'art. 37 LIFD, quasiment de même teneur, en vertu du principe d'harmonisation verticale qui impose une concordance entre les impôts directs de la Confédération et des cantons (ATF 130 II consid. 6.2 et 6.3 ; arrêt du Tribunal fédéral 2C_545/2009 précité, consid 5.2 et 5.3).

Il s'ensuit que les développements jurisprudentiels concernant l'art. 37 LIFD sont applicables mutatis mutandis en matière d'ICC, ce que la chambre administrative a toujours rappelé (ATA/423/2012 précité ; ATA/487/2011 du 27 juillet 2011 ; ATA/377/2010 du 1^{er} juin 2010 ; ATA/320/2009 précité et jurisprudence antérieure citée).

- 6) a. En 2002, l'AFC-CH a édicté la circulaire n° 1 du 3 octobre 2002 relative aux indemnités de départ et aux montants de capitaux de l'employeur. À teneur de celle-ci, des indemnités versées à un employé par son employeur qui n'ont pas un caractère de prévoyance, sont imposables à titre de revenu au sens de l'article 17 LIFD. Tel est le cas des indemnités de licenciement, des primes de risque versées pour assurer la sécurité personnelle ou l'avenir professionnel de la personne licenciée, voire des primes de fidélité (ch. 3.5).
- b. Déjà sous l'égide de l'ancien art. 17 aLIPP-V, l'AFC-GE a adopté la lettre-information n° 5 du 22 novembre 2000 concernant l'imposition des prestations en capital versées à l'employé par l'employeur à la fin des rapports de service. À teneur de celle-ci, qui est toujours en vigueur et s'applique donc à l'art. 43 LIPP, si la prestation en capital doit être assimilée à un simple complément de salaire, elle ne fera pas l'objet d'une conversion, mais sera additionnée aux autres revenus imposables, tant pour déterminer l'assiette fiscale, que le taux d'imposition. Cela est typiquement le cas lorsque cette prestation est inférieure au montant d'un salaire annuel. Pour déterminer si la prestation en capital doit être assimilée à un complément de salaire, il conviendra cependant d'analyser les circonstances objectives de la situation. Au rang de celles-ci figure le motif du versement de la prestation en capital. Elle peut être « orientée passé », représentant une récompense pour les services rendus ou être réellement destinée à remplacer des prestations périodiques futures. Dans le premier cas, elle ne bénéficiera pas de la conversion. L'âge du bénéficiaire de la prestation en capital est également une condition objective supplémentaire. Plus l'employé sera près de l'âge de la retraite, plus l'orientation future de la prestation semblera objectivement fondée. L'interprétation selon la réalité économique reste cependant réservée.

c. La même année, la conférence suisse des impôts (ci-après : CSI) a édicté la recommandation 4c/11 (publiée *in* Prévoyance et impôts, CSI, 2002) « relative à l'application du taux périodisé aux indemnités de départ versées par l'employeur » qui confirme la volonté des autorités fiscales de traiter fiscalement la question des indemnités de départ dans le sens donné par la jurisprudence fédérale précitée. Selon la CSI, le bénéficiaire de l'indemnité unique de départ doit être âgé de 55 ans, de sorte que celle-ci puisse être considérée comme servant de sommes transitoires et de « pont AVS » entre le moment de la résiliation du rapport de travail et l'âge réglementaire de la retraite du 2^e pilier. Elle doit être supérieure au revenu annuel de l'activité lucrative réalisé par l'employé licencié. Le taux périodisé ne peut être appliqué que lorsque le contribuable n'exerce pas de nouvelle activité lucrative, ou lorsqu'il réalise un revenu découlant d'une nouvelle activité lucrative dépendante ou indépendante notablement moins élevé que celui obtenu avant la résiliation des rapports de travail, ou encore lorsqu'il obtient un revenu de substitution en cas d'incapacité durable. En effet, dans ces cas il n'est plus capable de supporter la progressivité du taux. En revanche, le taux périodisé n'est pas applicable lorsque le contribuable reste dans le circuit professionnel, étant apte au placement, même s'il bénéficie de prestations de chômage.

d. Si les directives, circulaires ou instructions émises par l'administration ne peuvent contenir de règles de droit, elles peuvent cependant apporter des précisions quant à certaines notions contenues dans la loi, ou quant à la mise en pratique de celles-ci. Sans être lié par elles, le juge peut néanmoins les prendre en considération en vue d'assurer une application uniforme de la loi envers chaque administré. Il ne doit cependant en tenir compte que si elles respectent le sens et le but de la norme applicable (ATF 121 II 473 consid. 2b p. 478 ; ATA/12/2012 du 10 janvier 2012 consid. 3 ; ATA/839/2003 du 18 novembre 2003 consid. 3c). En d'autres termes, à défaut de lacune, elles ne peuvent prévoir autre chose que ce qui découle de la législation ou de la jurisprudence (ATF 133 II 305 consid. 8.1 p. 315 ; 121 II 473 consid. 2b p. 478 ; 117 Ib 225 consid. 4b p. 231).

- 7) Il s'agit d'examiner si, en l'espèce, le montant querellé, soit CHF 113'586.-, reçu par le contribuable à la suite de son licenciement, peut être assimilé à un complément à la prévoyance professionnelle du contribuable, afin de déterminer si les recourants peuvent bénéficier de la conversion prévue aux art. 37 LIFD et 43 LIPP.

En l'occurrence, le montant en capital a été reçu par un contribuable âgé de 47 ans lorsqu'il a reçu son congé. Ledit montant soit CHF 113'586.- était inférieur au salaire annuel brut perçu par ce dernier, soit CHF 172'118.-. Même si le contribuable s'est trouvé au chômage suite à son licenciement, rien n'indique que cette situation, vu son âge, soit définitive et qu'il ne soit pas apte au placement. À teneur de la lettre de licenciement, le recourant a reçu ce montant correspondant à

son salaire brut pour trente-huit semaines de travail, au titre de son ancienneté au sein de l'entreprise et de sa contribution à celle-ci. Il s'agit indubitablement d'un versement de l'employeur effectué en fonction des rapports de travail passés mais non pas pour remplacer des prestations périodiques qu'il devrait à son employé, notamment pour couvrir une lacune en matière de prévoyance professionnelle. Sur ce dernier point, le courrier produit par le recourant, émanant de sa caisse de prévoyance, ne vient aucunement établir que le montant en capital reçu est destiné à combler un défaut de cotisations que celui-ci aurait dû verser, mais vise à informer ce dernier de sa situation en matière de prévoyance professionnelle, à la date du licenciement.

Tant en matière d'IFD que d'ICC, l'AFC était en droit d'imposer au titre de revenu et au taux ordinaire, la somme reçue par le recourant en capital à la date de son licenciement. Le jugement du TAPI du 13 octobre 2014 ne peut qu'être confirmé, sans qu'il y ait lieu d'examiner quel serait le taux de conversion à utiliser si les art. 37 LIFD et 43 LIPP avaient trouvé application.

- 8) Les recourants se plaignent d'avoir fait l'objet de la part de l'AFC d'un traitement fiscal inégal, proscrit par l'art. 29 al. 1 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (Cst. - RS 101), par rapport à celui que celle-ci aurait réservé à deux autres contribuables dont ils citent les références fiscales. Ils prétendent que ces derniers, d'un âge inférieur à 55 ans, auraient obtenu d'être mis au bénéfice de la conversion pour des montants perçus en capital à l'issue de rapports de travail, mais sans donner d'autres détails sur leur situation.

En matière fiscale, le principe de l'égalité de traitement est concrétisé par la généralité et l'égalité de l'imposition, ainsi que par le principe de la proportionnalité de la charge fiscale fondée sur la capacité économique. D'après les principes de l'égalité d'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive, les contribuables qui sont dans la même situation économique doivent supporter une charge fiscale semblable ; lorsqu'ils sont dans des situations de fait différentes ayant des effets sur leur capacité économique, leur charge fiscale doit en tenir compte et y être adaptée (ATF 118 Ia 3; cf. D. YERSIN, L'égalité de traitement en droit fiscal, rapports et communications à la Société suisse des juristes, Fasc. 2, 1992, p. 157).

Selon la jurisprudence, un justiciable ne saurait en principe se prétendre victime d'une inégalité de traitement au sens de l'art. 8 al. 1 Cst. lorsque la loi est correctement appliquée à son cas, alors même que dans d'autres cas semblables, elle aurait reçu une fausse application ou n'aurait pas été appliquée du tout (ATF 115 Ia 83 ; 113 Ib 313 ; 113 Ia 456 ; 112 Ib 387 et jurisprudences citées ; Revue fiscale 1987 p. 91; ATA M.-M. du 5 juin 1991 ; W.-S du 24 janvier 1990 ; T. du 13 avril 1988 ; E. du 23 mars 1988 ; B. du 24 juin 1987 ; A. AUER,

L'égalité dans l'illégalité, ZBl. 1978, pp. 281 ss, 290 ss ; Thierry TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, p. 202 n. 598).

En l'espèce, aucune violation du principe constitutionnel précité ne peut être retenue. D'une part, les cas cités sont anciens, puisqu'ils se rapportent à des taxations concernant l'exercice 2001. D'autre part, et surtout, le critère de l'âge n'étant pas le seul à devoir être pris en considération pour déterminer si l'on se trouve dans une situation visée par les art. 37 LIFD ou 43 LIPP, il est possible qu'un tel traitement ait été justifié par la prise en considération d'autres motifs rappelés dans les directives formalisant la pratique fiscale. Quoiqu'il en soit, le fait que, dans certains cas isolés, l'administration n'aurait pas suivi ses propres instructions, ne permettrait pas de retenir une violation du principe de l'égalité de traitement, dès lors qu'il est établi que les taxations litigieuses ont été établies conformément à la loi et que l'autorité fiscale n'entend pas y déroger (ATF 136 I 65 consid. 5.6 ; 127 I 1 consid. 3a et jurisprudence citée; Thierry TANQUEREL, op. cit., p. 202 n. 599).

- 9) Le recours sera rejeté. Au vu de cette issue, un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge des recourants, pris conjointement et solidairement (art. 87 al. 1 LPA).

Aucune indemnité de procédure ne sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

PAR CES MOTIFS
LA CHAMBRE ADMINISTRATIVE

à la forme :

déclare recevable le recours interjeté le 20 novembre 2014 par Madame A_____ et Monsieur B_____ contre le jugement du Tribunal administratif de première instance du 13 octobre 2014 ;

au fond :

le rejette ;

met un émolument de CHF 1'000.- à la charge conjointe et solidaire de Madame A_____ et Monsieur B_____ ;

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 Me Michel Lambelet, avocat des recourants, à l'administration fiscale cantonale, à l'administration fédérale des contributions, ainsi qu'au Tribunal administratif de première instance.

Siégeants : Mme Junod, présidente, MM. Thélin et Dumartheray, juges.

Au nom de la chambre administrative :

le greffier-juriste :

F. Scheffre

la présidente siégeant :

Ch. Junod

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :