

# FR\_GERICHTE 604 2017 1 vom 27. März 2018

FR Kantonsgericht, 2018-03-27, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2017\\_1](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2017_1)

FR: FR\_GERICHTE 604 2017 1 du 27 mars 2018

IT: FR\_GERICHTE 604 2017 1 del 27 marzo 2018

## Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Einkommens- und Vermögenssteuer der natürlichen Personen

## Erwägungen

### E. 1

a) Le Service cantonal des contributions conclut à l'irrecevabilité du recours en affirmant que le délai de 30 jours dès la notification de la décision attaquée n'a pas été respecté, tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal. Les recourants contestent cette position. Cette question doit être examinée en premier lieu. b) En application des art. 180 al. 1 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) ainsi que 140 al. 1 du 14 décembre 1990 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le contribuable peut s'opposer à la décision sur réclamation de l'autorité de taxation en s'adressant, dans les trente jours à compter de la notification de la décision

Tribunal cantonal TC Page 5 de 12 attaquée, au Tribunal cantonal (voir également art. 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14]). Les délais fixés en jours commencent à courir le lendemain du jour de leur communication ou de l'événement qui les déclenche; lorsqu'il échoit un samedi, un dimanche ou un autre jour férié ou assimilé à un jour férié, le délai est reporté au premier jour utile qui suit (art. 27 al. 1 et 2 du code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative, CPJA, RSF 150.1, par renvoi de l'art. 182 LICD; art. 133 al. 1 LIFD par renvoi de l'art. 140 al. 4 LIFD). Le délai est réputé observé lorsque l'écrit est remis à l'autorité ou, à son adresse, à un bureau de poste suisse ou à une représentation diplomatique ou consulaire suisse à l'étranger le dernier jour du délai au plus tard; lorsque la partie s'adresse en temps utile à une autorité incompétente, le délai est réputé observé (art. 28 al. 1 et 2 CPJA et art. 133 al. 1 LIFD par renvoi de l'art. 140 al. 4 LIFD). c) A teneur des art. 147 al. 1 LICD et 116 al. 1 LIFD, les décisions et les prononcés sont notifiés au contribuable par écrit et doivent indiquer les voies de droit. 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; 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 (ATF 113 Ib 296 consid. 2a et les références). d) Selon les art. 117 al. 1 LIFD et 148 al. 1 LICD, le contribuable peut se faire représenter contractuellement devant les autorités fiscales, dans la mesure où sa collaboration personnelle n'est pas nécessaire. Lorsque les époux vivant en ménage commun n'ont pas mandaté de représentant commun ou n'ont pas désigné conjointement une personne autorisée à recevoir le courrier, toute notification doit être adressée aux deux

époux conjointement (art. 117 al. 3 LIFD et 148 al. 4 LICD). A défaut d'une procuration écrite clairement libellée, on n'admettra l'existence d'un rapport de représentation que si l'on peut inférer des circonstances que le contribuable a manifesté sans ambiguïté la volonté de conférer des pouvoirs de représentation à un tiers (arrêt TF du 21 mai 1997 in RDAF 1999 II p. 444 consid. 2b). Ainsi, à défaut de volonté claire manifestée sans ambiguïté de conférer des pouvoirs de représentation à un tiers, la présomption naturelle que des pouvoirs de représentation n'ont pas été conférés s'applique et il faut notifier les décisions au contribuable lui-même. Quant à la durée de la représentation, celle-ci vaut en principe tant qu'elle n'a pas été révoquée. Toutefois, si la représentation est communiquée dans une rubrique expresse de la déclaration d'impôt, elle n'est valable que pour la période fiscale concernée par la déclaration, mais s'applique à tous les actes de procédure concernant cette période (MASMEJEAN- FEY/BERTHOUD in Commentaire romand, impôt fédéral direct, art. 117 n. 9 s.). Dans un arrêt du 10 décembre 2004, la Cour fiscale a elle aussi relevé que si un mandat a été constitué, le fisc ne saurait passer outre un tel mandat et refuser de notifier sa décision au mandataire. Se référant aux circonstances particulières du cas, elle a toutefois relevé que la fiduciaire concernée n'avait jamais demandé que l'avis de taxation lui soit notifié et qu'elle avait rempli la déclaration d'impôt sans indiquer le nom d'un quelconque représentant. Il ressortait en effet de la formule de déclaration que le nom et l'adresse de la fiduciaire figuraient uniquement sous la rubrique "Pour renseignements complémentaires, s'adresser à:". En revanche, le cadre du

Tribunal cantonal TC Page 6 de 12 fond de la première page de la formule de déclaration d'impôt destiné à signaler l'existence d'une représentation contractuelle n'était pas rempli, alors qu'il était pourtant demandé à cet emplacement au contribuable de faire figurer, le cas échéant, une procuration ainsi que l'adresse complète du représentant contractuel. L'existence d'un rapport de représentation total n'a en conséquence pas été retenue et il a été admis que, dans ces circonstances, l'autorité fiscale pouvait raisonnablement supposer que l'intervention de la fiduciaire n'allait pas au-delà de l'assistance de la contribuable pour remplir sa déclaration d'impôt (arrêt TA FR 4F 04 75 du 10 décembre 2004 consid. 4; voir également plus récemment arrêt TC FR 604 2016 142 du 15 novembre 2017 consid. 3c). e) Lorsqu'un contribuable a désigné un représentant contractuel, les décisions doivent être notifiées à l'adresse de celui-ci, sauf à entraîner l'irrégularité de la notification (ATF 113 Ib 296 consid. 2b; arrêt TF 2C\_11/2016 du 10 juin 2016 consid. 2.1.1). Il doit également être admis qu'en l'absence d'un tel rapport de représentation, les décisions adressées à un représentant hypothétique sont également irrégulièrement notifiées. Une décision irrégulièrement notifiée n'est pas nulle, mais simplement inopposable à ceux qui auraient dû en être les destinataires; une telle décision ne peut donc pas les lier, mais la protection des parties est suffisamment garantie lorsque la notification irrégulière atteint son but malgré cette irrégularité (ATF 132 II 21 consid. 3.1; arrêt TF 8C\_130/2014 du 22 janvier 2015 consid. 2.3.2 publié in SJ 2015 I 293). Il y a lieu d'examiner, d'après les circonstances du cas concret, si les parties intéressées ont réellement été induites en erreur par l'irrégularité de la notification et ont, de ce fait, subi un préjudice. Il convient à cet égard de s'en tenir aux règles de la bonne foi qui imposent une limite à l'invocation du vice de forme (ATF 122 I 97 consid. 3a/aa); ainsi, l'intéressé doit agir dans un délai raisonnable dès qu'il a connaissance de quelque manière que ce soit de la décision qu'il entend contester. Attendre passivement serait en effet contraire au principe de la bonne foi (arrêt TF 5D\_212/2016 du 7 février 2017 consid. 3.1 et les références citées). Contrevient évidemment aux règles de la bonne foi celui qui omet de se renseigner pendant plusieurs années (ATF 107 Ia 72 consid. 4a); il en

va de même de celui qui reste inactif pendant deux mois (arrêt TF 1P.485/1999 du 18 octobre 1999 consid. 4 publié in SJ 2000 I 118). Dans l'hypothèse particulière où la partie représentée par un avocat reçoit seule l'acte, il lui appartient de se renseigner auprès de son mandataire de la suite donnée à son affaire, au plus tard le dernier jour du délai de recours depuis la notification (irrégulière) de la décision litigieuse; le délai de recours lui-même court dès cette date (arrêts TF 1C\_15/2016 du 1<sup>er</sup> septembre 2016 consid. 2.2 in fine, 5D\_212/2016 du 7 février 2017 consid. 3.1). f) Le fardeau de la preuve de la notification d'un acte et de sa date incombe en principe à l'autorité qui entend en tirer une conséquence juridique (ATF 129 I 8 consid. 2.2 et les arrêts cités). L'envoi sous pli simple ne permet en général pas d'établir que la communication est parvenue au destinataire (ATF 101 Ia 8 consid. 1). L'autorité supporte donc les conséquences de l'absence de preuve en ce sens que si la notification ou sa date sont contestées et qu'il existe effectivement un doute à ce sujet, il y a lieu de se fonder sur les déclarations du destinataire de l'envoi (ATF 124 V 400 consid. 2a) dont la bonne foi est présumée (arrêts TF 1C\_634/2015 du 26 avril 2016 consid. 2.1, 2C\_570/2011 du 24 janvier 2012 consid. 4.3 et les arrêts cités).

## **E. 2**

a) En l'espèce, le nom et l'adresse de la fiduciaire des recourants sont mentionnés à plusieurs reprises sur les copies imprimées de la déclaration d'impôt établie sur la base du logiciel FRITAX, en particulier sur la première page de la déclaration, sur la première page de l'annexe 01

Tribunal cantonal TC Page 7 de 12 relative à l'état des titres et autres placements de capitaux, ainsi que sur les formules de répartition pour la déduction des frais effectifs des immeubles privés. Plus spécifiquement, la mention figurant sur la première page de la déclaration est inscrite directement après la phrase suivante du formulaire: « Mandataire: les décisions de taxation et les bordereaux d'impôt seront envoyés uniquement au mandataire si une procuration écrite établissant un mandat général de représentation est jointe à la déclaration. ». Quant à la mention sur la première page de l'annexe 01, elle apparaît directement sous les noms et adresses des recourants, sans autre précision. Enfin, la mention sur les formules de répartition pour la déduction des frais effectifs des immeubles privés est accompagnée du terme « représentant ». En prenant à la lettre la formulation de la première page de la déclaration, on pourrait déduire de l'absence de procuration écrite au dossier que la seule mention du nom de la fiduciaire et de son adresse ne sont pas suffisantes pour établir un mandat de représentation. Une telle conclusion serait toutefois excessivement formaliste sur le vu des autres mentions relevées ci-dessus, mais surtout compte tenu du fait qu'un tel rapport de représentation pour la procédure de taxation semble admis et n'a en tout cas jamais été contesté par les recourants. Par contre, il ressort de ce qui précède que les trois mentions ne permettent pas d'établir sans équivoque l'étendue de ce rapport de représentation. Plus particulièrement, la phrase de la première page de la déclaration d'impôt ne paraît concerner que la notification des décisions de taxation et des bordereaux d'impôt, à l'exclusion des décisions faisant suite à une réclamation et a fortiori des arrêts rendus sur recours. Il convient dès lors d'examiner si d'autres circonstances du cas permettent de prouver l'existence d'un rapport de représentation total portant non seulement sur la procédure de taxation, mais également sur la procédure de réclamation subséquente. A cet égard, le Service cantonal des contributions se limite à rappeler dans ses observations que les recourants ont mentionné régulièrement leur fiduciaire sur leurs déclarations d'impôt annuelles et que, de façon constante, ils ne se sont pas opposés à ce que les avis de

taxation y relatifs soient notifiés à l'adresse de leur fiduciaire. Ce constat ne permet toutefois pas d'en déduire l'existence d'un rapport de représentation qui irait au-delà des procédures de taxation de chaque période fiscale et porterait également sur la procédure de réclamation relative à la période fiscale 2014. Tel pourrait éventuellement être le cas, à en suivre la doctrine (voir consid. 1d), si les recourants avaient communiqué clairement l'existence d'une procuration générale pour la période fiscale en question. Or, tel n'est pas le cas puisque le nom de leur fiduciaire a certes été inscrit sur la première page de la déclaration, mais à la suite d'une formule qui fait expressément référence aux seules « décisions de taxation » et « bordereaux d'impôt », sans mentionner les décisions prises dans le cadre de procédures de réclamation. Quant aux recourants, ils relèvent dans leur recours qu'ils ont déposés eux-mêmes la réclamation du 28 juin 2016, sans être représentés par leur fiduciaire. Ils ajoutent dans leur détermination du 28 mars 2017 que celle-ci est bel et bien mandatée par eux pour la gestion de différentes affaires courantes, notamment pour le suivi de leurs déclarations d'impôt. Ils précisent encore que, dans ce contexte, ils n'avaient pas de raison de contester la validité de la notification de l'avis de taxation à l'adresse de la fiduciaire et n'avaient pas non plus de motifs de préciser que celle-ci n'était pas mandatée pour les représenter dans la procédure de réclamation.

Tribunal cantonal TC Page 8 de 12 Il en résulte qu'aucune circonstance particulière ne permet de retenir que les recourants auraient manifesté sans ambiguïté la volonté de conférer des pouvoirs de représentation à leur fiduciaire pour la procédure de réclamation qu'ils ont initiée eux-mêmes par une écriture libellée en leur propre nom et signée de leur main. Dans ces conditions, en l'absence de représentation par leur fiduciaire, la notification de la décision sur réclamation à l'adresse de celle-ci était irrégulière. Une telle notification irrégulière n'étant pas nulle, il reste toutefois à déterminer à quelle date elle est intervenue et à en préciser les effets. b) La décision sur réclamation est datée du mercredi 26 octobre 2016. Elle a été envoyée sous pli simple, selon toute vraisemblance en courrier non prioritaire. La fiduciaire des recourants indique dans un courrier du 10 janvier 2017 (voir également détermination du 28 mars 2017) que cette décision lui est parvenue le mercredi 2 novembre 2016. Il n'y a pas de raison de mettre en doute cette déclaration qui émane de la destinataire, étant rappelé que la bonne foi de celle-ci est présumée (ci-dessus consid. 1f). Il sera dès lors retenu que la notification irrégulière est intervenue le 2 novembre 2016. c) Dans ses observations du 16 février 2017, le Service cantonal des contributions considère comme peu probable que les recourants aient eu connaissance de la décision sur réclamation en date du 23 décembre 2016 seulement. Il appuie ses doutes sur le fait que ceux-ci ont déposé en date du 15 novembre 2016 leur déclaration d'impôt pour la période fiscale 2015, en désignant leur fiduciaire comme représentante. Les doutes du Service cantonal des contributions ne suffisent pas à remettre en cause les déclarations constantes et crédibles des recourants et de leur fiduciaire, à savoir que celle-ci, lorsqu'elle a reçu la décision sur réclamation le 2 novembre 2016, l'a dans un premier temps classée sans la transmettre aux recourants, avant de la leur remettre le 23 décembre 2016 seulement lors d'un passage de ceux-ci dans les locaux de la fiduciaire. Plus particulièrement, les conjectures selon lesquelles cette décision aurait pu être remise aux recourants lors d'un contact précédant la date du 23 décembre 2016, p. ex. dans le contexte de l'établissement de leur déclaration d'impôt pour la période fiscale 2015, ne s'appuient sur aucun élément concret et ne peuvent pas être confirmées. Il n'est ainsi pas établi que les recourants auraient eu connaissance de la décision sur réclamation avant le 23 décembre 2016. C'est dès lors cette date qui sera retenue. d) La décision sur réclamation du 26 octobre 2016 a

ainsi été notifiée de façon irrégulière le 2 novembre 2016 et les recourants en ont pris connaissance le 23 décembre 2016, soit moins de deux mois plus tard. Un tel délai ne permet pas de considérer qu'ils auraient contrevenu de quelque façon que ce soit aux règles de la bonne foi en omettant par exemple de prendre plus rapidement et de leur propre chef des renseignements auprès de l'autorité pour connaître le sort de leur réclamation, voire auprès de leur fiduciaire pour vérifier si une décision avait éventuellement été notifiée par erreur à l'adresse de celle-ci. Quant à l'intervalle entre la prise de connaissance de la décision sur réclamation le 23 décembre 2016 et le dépôt du recours le 3 janvier 2017, soit 11 jours plus tard, il n'excède à l'évidence pas la limite de ce qui est raisonnable et il s'inscrit dès lors lui aussi dans le respect des règles de la bonne foi.

Tribunal cantonal TC Page 9 de 12 Sur le vu de ce qui précède, les recourants se prévalent à bon droit de l'irrégularité de la notification intervenue le 2 novembre 2016, de telle sorte que leur recours du 3 janvier 2017 sera considéré comme déposé en temps utile et déclaré recevable. II. Impôt fédéral direct (604 2017 1)

### **E. 3**

a) Il convient ensuite d'examiner sur le fond, d'abord pour l'impôt fédéral direct, si contrairement à ce que retient la décision attaquée, la participation du recourant dans la société G.\_\_\_\_\_ GmbH fait partie de sa fortune commerciale en lien avec sa raison individuelle. b) L'art. 18 al. 1 LIFD pose le principe que sont imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité indépendante. L'art. 18 al. 2 LIFD a quant à lui la teneur suivante: Tous les bénéfices en capital provenant de l'aliénation, de la réalisation ou de la réévaluation comptable d'éléments de la fortune commerciale font partie du produit de l'activité lucrative indépendante. Le transfert d'éléments de la fortune commerciale dans la fortune privée ou dans une entreprise ou un établissement stable sis à l'étranger est assimilé à une aliénation. La fortune commerciale comprend tous les éléments de fortune qui servent, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité lucrative indépendante; il en va de même pour les participations d'au moins 20 % au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative, dans la mesure où le détenteur les déclare comme fortune commerciale au moment de leur acquisition. L'art. 18b [imposition partielle des revenus produits par les participations de la fortune commerciale] est réservé. c) Il ressort de l'art. 18 al. 2 LIFD que la fixation d'un revenu d'activité indépendante postule la détermination préalable de la nature privée ou commerciale des éléments de fortune du contribuable concerné. Qualifié de commercial en effet, un actif pourra faire l'objet d'amortissements, ou générera en cas de réalisation un bénéfice, toutes opérations affectant, à la hausse ou à la baisse, le revenu imposable de l'indépendant, contrairement aux biens de la fortune privée. La fixation de la ligne de partage entre ces deux types de biens est donc déterminante (NOËL in Commentaire romand, impôt fédéral direct, art. 18 n. 63). d) L'art. 18 al. 2 LIFD qualifie d'abord d'actif commercial tout bien qui sert, entièrement ou de manière prépondérante, à l'exercice de l'activité indépendante (art. 18 al. 2, 3ème phrase LIFD). La LIFD a ainsi retenu le principe de la prépondérance (et non celui du partage de la valeur) pour le cas des biens utilisés par le contribuable pour son activité indépendante mais aussi à des fins privées (NOËL, art. 18 n. 65 et les références citées). La jurisprudence sur la question de la délimitation entre fortune privée et fortune commerciale concerne souvent des immeubles, mais s'applique de manière générale aux autres éléments de fortune. Elle

recourt à une série d'indices alternatifs pour attribuer le bien à l'une ou l'autre catégorie. C'est d'abord sur sa configuration externe qu'un bien pourra être attribué à l'une ou l'autre des fortunes. Font donc partie de la fortune commerciale tous les biens qui, en raison de leur nature ou de leur fonction, ne peuvent être utiles à leur propriétaire selon l'organisation de l'entreprise qu'en tant qu'éléments de l'entreprise. D'autres indices importants sont le traitement

Tribunal cantonal TC Page 10 de 12 comptable du bien, l'origine de son financement, la motivation de son acquisition et enfin son utilisation effective (NOËL, art. 18 n. 70 s. et les références citées). e) Dans sa teneur depuis le 1er janvier 2001, l'art. 18 al. 2 LIFD énonce en outre que, pour les participations d'au moins 20% au capital-actions ou au capital social d'une société de capitaux ou d'une société coopérative, la qualification commerciale peut également résulter d'une déclaration de leur détenteur dans ce sens (dernière phrase). Cette possibilité permet au contribuable qui n'exerce pas d'activité indépendante de choisir de déclarer comme élément de fortune commerciale une telle participation. Il doit toutefois faire cette déclaration au moment de l'acquisition de la participation, sous peine de déchéance de ce droit. En pratique, c'est dans la déclaration d'impôt de l'année en question que cette information devra être reportée (NOËL, art. 18 n. 80 ss).

#### **E. 4**

a) En l'espèce, il ressort clairement des déclarations du recourant et des éléments figurant au dossier que la participation de celui-ci de 25% dans la société allemande G. \_\_\_\_\_ GmbH est en lien direct avec l'activité déployée par sa raison individuelle et qu'elle est donc utile à celle-ci. Cette société a été créée dans le cadre de l'activité indépendante du recourant et, dans les faits, celui-ci exerce pour elle des tâches de conseil et de gestion correspondant au but de l'entreprise individuelle. Par ailleurs, cette société est également détenue à 24% par la société E. \_\_\_\_\_ SA qui sert elle aussi les intérêts de l'activité indépendante du recourant et dont l'intégralité du capital fait partie de la fortune commerciale de celui-ci. Face à tant d'indices concrets univoques, qui ne sont du reste pas remis en question par le Service cantonal des contributions, le seul fait que la participation de 25% dans la société G. \_\_\_\_\_ GmbH n'a pas été intégré dans la comptabilité de la raison individuelle du recourant avant l'année 2014 n'a que peu de poids. En application de l'art. 18 al. 2, 3ème phrase LIFD, cette participation qui sert à l'exercice de l'activité indépendante du recourant doit en conséquence être qualifiée d'actif commercial. b) Tant dans son avis de taxation du 20 mai 2016 que dans sa décision sur réclamation du 26 octobre 2016, le Service cantonal des contributions semble retenir qu'au sens de l'art. 18 al. 2 LIFD, une participation dans une société ne pourrait être qualifiée de commerciale que si elle a été déclarée comme telle au moment de son acquisition. Il en déduit que la participation faisant l'objet du présent litige ne peut pas être de nature commerciale, puisqu'elle a d'abord été annoncée par le recourant comme un élément faisant partie de sa fortune privée. Cette argumentation ne peut être suivie. En effet, la règle selon laquelle la déclaration doit être faite au moment de l'acquisition de la participation, sous peine de déchéance, ne concerne que la possibilité permettant au contribuable qui n'exerce pas d'activité indépendante de choisir de déclarer comme élément de fortune commerciale une telle participation (art. 18 al. 2, dernière phrase LIFD; voir ci-dessus consid. 3). Cette possibilité et les conditions de son exercice ne remettent ainsi pas en question l'application de l'art. 18 al. 2, 2ème phrase LIFD et du principe de la prépondérance lorsqu'il s'agit de déterminer si un bien appartient à la fortune commerciale d'un indépendant ou au contraire

à sa fortune privée.

#### **E. 5**

Une fois établi que la participation dans la société G. \_\_\_\_\_ GmbH est un actif commercial, il resterait encore à déterminer si les provisions effectuées dans les comptes de la raison individuelle du recourant pour l'exercice 2014 sont justifiées commercialement.

Tribunal cantonal TC Page 11 de 12 Dans la mesure où la justification commerciale des provisions litigieuses n'a jamais été examinée par le Service cantonal des contributions, ni en procédure de taxation, ni en procédure de réclamation, et que des mesures d'instruction complémentaire pourraient se justifier, la cause lui sera renvoyée pour qu'il rende une nouvelle décision en statuant sur cette question. Le recours sera dès lors partiellement admis dans ce sens.

#### **E. 6**

a) Vu le sort du recours, il n'est pas perçu de frais. b) Les recourants n'étant pas représentés, il n'est pas alloué d'indemnité de partie. III. Impôt cantonal (604 2017 2)

#### **E. 7**

a) L'art. 19 al. 1 et 2 LICD a une teneur semblable à celle de l'art. 18 al. 1 et 2 LIFD. Le raisonnement mené et la solution retenue ci-dessus pour l'impôt fédéral direct peuvent en conséquence être repris en tous points pour l'impôt cantonal. En conséquence, pour cet impôt également, le recours sera partiellement admis dans le sens que la cause sera renvoyée au Service cantonal des contributions pour qu'il rende une nouvelle décision en statuant sur la question de la justification commerciale des provisions litigieuses. b) Vu le sort du recours, il n'est pas perçu de frais. c) Les recourants n'étant pas représentés, il n'est pas alloué d'indemnité de partie. (dispositif en page suivante)

Tribunal cantonal TC Page 12 de 12 la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2017 1)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.