

# FR\_GERICHTE 604 2017 99 vom 24. Juli 2018

FR Kantonsgericht, 2018-07-24, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr\\_gerichte\\_604\\_2017\\_99](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2017_99)

FR: FR\_GERICHTE 604 2017 99 du 24 juillet 2018

IT: FR\_GERICHTE 604 2017 99 del 24 luglio 2018

## Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Gewinn- und Kapitalsteuer der juristischen Personen

## Erwägungen

### E. 30

22'829'778 22'829'778 1.217% [128'471'898] Valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice du total de l'actif à la fin de la période fiscale 1'875'974'504 100% Total des frais de financement de la période fiscale 312'442 100% [0.027% ■ CHF 500'000.- par rapport à CHF 1'875'974'504.- de valeur déterminante des actifs] [1.217% ■ CHF 22'829'778.-- par rapport à CHF 1'875'974'504.- de valeur déterminante des actifs] Actions Société Rendement déterminant (rendement brut ./ amortissement) Frais d'administration Frais de financement Rendement net Perte 500 D. \_\_\_\_\_ SA 998'885'922 344 83 998'885'495 500 E. \_\_\_\_\_ SA 554 554 75'000 F. \_\_\_\_\_ SA 12'491 12'491 200 G. \_\_\_\_\_ SA

### E. 33

2'000 I. \_\_\_\_\_ SA 666 666 30'000 J. \_\_\_\_\_ SA 3'067 3'067 515'152 K. \_\_\_\_\_ SA 666 666 985'434 L. \_\_\_\_\_ SAS 1'796'042 15'513 3'802 1'776'727 Rendement net provenant de participations 1'000'662'222 [344 ■ 0.027% du total des "Honoraires" et "Frais administratifs et assurances" figurant dans le compte PP à hauteur de 1'274'742, par 1'212'976 et 61'766] [15'513 ■ 1.217 % du total des "Honoraires" et "Frais administratifs et assurances" figurant dans le compte PP à hauteur de 1'274'742, par 1'212'976 et 61'766]

Tribunal cantonal TC Page 3 de 10 604 2017 99 Sur cette base, elle a revendiqué une déduction de 99.768% de l'impôt sur le bénéfice: Rendement net des participations 1'000'662'222 x 100 Bénéfice net total 1'002'985'679 = 99.768% L'impôt fédéral direct en résultant devait s'élever à CHF 197'788.75 (CHF 85'253'776.- [CHF 1'002'985'600.- de bénéfice net imposé au taux de 8.5%] moins la réduction pour participations de CHF 85'055'987.25 [CHF 85'253'776.- multiplié par 99.768%]). Suite à une demande de renseignement du réviseur en charge de la taxation, la fiduciaire de la société a produit au dossier les extraits des deux comptes qui formaient le poste "Honoraires" par courriel du 27 janvier 2017. Par taxation ordinaire du 10 février 2017 (exercice commercial du 1.7.2014 au 30.6.2015), le Service cantonal des contributions a arrêté les impôts dus par la société de la manière suivante en fixant en particulier à 99.73% le taux de la réduction pour participations: CALCUL DES ÉLÉMENTS IMPOSABLES IMPÔT CANTONAL IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT ÉLÉMENTS RELATIFS AU CAPITAL ET AUX RÉSERVES Capital social libéré 839'000.00 Bénéfice reporté / Pertes reportées 1'817'223'748.00 Réserve générale 200'000.00 Capital total au 30.06.2015 1'818'262'748.00 Capital imposable dans le canton: 100.000% 1'818'262'700.00 ÉLÉMENTS RELATIFS AU

BÉNÉFICE Article 127 Bénéfice net / Perte nette selon comptes 1'002'985'679.00  
1'002'985'679.00 Part du canton de Fribourg: 100.000% 0.00 1'002'985'600.00 CALCUL  
DE L'IMPÔT IMPÔT CANTONAL (coefficient: 100%) IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT  
Montant Taux Impôt Montant Taux Impôt Impôt sur le capital 1'818'262'700.00 Art. 130  
190'461.00 Impôt sur le bénéfice 0.00 0.00 1'002'985'600.00 8.50% 85'253'776.00  
Réduction pour participations -99.73[47]% -85'027'597.75 Total de l'impôt 190'461.00  
226'178.25 B. Le 10 mars 2017, la société a formé réclamation à l'encontre de la taxation  
précitée (qui arrêta l'impôt fédéral direct à CHF 28'389.50 de plus que celui calculé dans la  
déclaration d'impôt) par l'intermédiaire de sa fiduciaire en indiquant qu'elle exposerait ses  
motifs dans un prochain courrier. Le 14 mars 2017, le Service cantonal des contributions a  
invité la société, à lui faire parvenir sa motivation et, le cas échéant, ses moyens de preuve  
dans un délai de 30 jours. En date du 10 avril 2017, la société s'est prévaluée de la circulaire  
no 27 du 17 décembre 2009 de l'Administration fédérale des contributions dont le point  
2.6.3 précise que l'ensemble des frais d'administration est réparti proportionnellement sur la  
base des valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéfice si le lien entre les frais  
d'administration et les différentes participations ne peut être prouvé. Elle a conclu, sur cette  
base, à la rectification de la décision de taxation du 10 février 2017. Par décision du 28 août  
2017, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation en relevant pour  
l'essentiel qu'à sa demande téléphonique de renseignements, la fiduciaire lui avait

Tribunal cantonal TC Page 4 de 10 604 2017 99 transmis par courriel du 27 janvier 2017 la  
répartition des frais administratifs entre les frais liés à la gestion du portefeuille de titres  
(masse sous gestion) et ceux alloués à la gestion des participations, tout en précisant que les  
participations ne faisaient pas partie de la masse sous gestion. C'est pourquoi un montant de  
CHF 333'366.- non contesté par la réclamante avait été pris en considération dans le calcul  
de la réduction pour participation à titre de frais effectifs d'administration. Le Service  
cantonal des contributions a conclu, sur la base de ces constatations, qu'il existait un lien  
établi entre les frais d'administration effectifs et les participations. C. Le 26 septembre 2017,  
la société, toujours représentée par sa fiduciaire, a interjeté recours en matière d'impôt  
fédéral direct en maintenant ses conclusions. L'avance de frais, fixée à CHF 1'400.- par  
ordonnance du 28 septembre 2017, a été déposée en temps utile. Invitée à se déterminer sur  
le recours, l'Administration fédérale des contributions y a renoncé. Dans le délai prolongé  
au 22 novembre 2017, le Service cantonal des contributions a proposé de rejeter le recours.  
Une copie de cette détermination a été communiquée pour information à la recourante le 23  
novembre 2017. Les arguments détaillés des parties seront repris dans les considérants en  
droit pour autant que nécessaire. en droit 1. 1.1. Le recours, posté le 26 septembre 2017  
contre une décision du 28 août 2017, a été déposé dans le délai et les formes prévus aux art.  
140 ss de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), 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), ainsi que 79 ss du code fribourgeois du 23 mai 1991 de  
procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Par ailleurs, l'avance des  
frais de procédure a été versée en temps utile. 1.2. Partant, le recours est recevable. 2. 2.1.  
L'art. 69 LIFD prévoit que l'impôt sur le bénéfice d'une société de capitaux ou d'une société  
coopérative est réduit proportionnellement au rapport entre le rendement net des droits de  
participation et le bénéfice net total lorsque: a. la société possède 10% au moins du  
capital-actions ou du capital social d'une autre société; b. elle participe pour 10% au moins  
au bénéfice et aux réserves d'une autre société; c. elle détient des droits de participation  
d'une valeur vénale de un million de francs au moins.

Tribunal cantonal TC Page 5 de 10 604 2017 99 Selon l'art. 70 al. 1 phr. 1 LIFD, le rendement net des participations au sens de l'art. 69 correspond au revenu de ces participations, diminué des frais de financement y relatifs et d'une contribution de cinq pour cent destinée à la couverture des frais d'administration, sous réserve de la preuve de frais d'administration effectifs inférieurs ou supérieurs à ce taux. 2.2. La réduction pour participations au sens des art. 69 et 70 LIFD a pour but d'adoucir les effets de l'imposition multiple qui a lieu lorsque des filiales, qui se voient imposées sur leur bénéfice net, reversent ce dernier à la société-mère, qui les déclarera ensuite à son tour, avant de les reverser, en tout ou en partie, à un actionnaire, lui-même contribuable. Sans réduction pour participations, les bénéfices issus de participations à des sociétés de capitaux ou des sociétés coopératives devraient être imposés (au minimum) trois fois. L'intention du législateur était de réduire la pression fiscale multiple pour la ramener à une double imposition. Le but est la restriction de l'imposition au véritable bénéficiaire que fait l'entreprise (au niveau opératif) ainsi qu'à la répartition des bénéfices à l'actionnaire, tout en libérant les dividendes obtenues par les sociétés intermédiaires ou affiliées (arrêt TF 2C\_787/2012 du 15 janvier 2013 consid. 3.2 traduit in RDAF 2013 II 380 et références citées). L'impôt fédéral direct est ainsi calculé sur le bénéfice net total, puis réduit en fonction du rapport existant entre le rendement net de participations et le rendement net total: Rendement net des participations x 100 Réduction (%) = Rendement net total 2.3. Les charges liées à la gestion et à l'administration des participations sont déduites du rendement brut des participations. Ces frais sont en principe calculés forfaitairement et supposés représenter 5% du rendement brut des participations avant imputation des frais de financement, mais après déduction des amortissements liés aux rendements de participations, des impôts à la source étrangers non récupérables et d'autres dépenses d'investissement imputables aux rendements. Le contribuable a la possibilité d'apporter la preuve que les frais d'administration effectifs sont inférieurs au montant fixé forfaitairement et de les attribuer directement au rendement concerné, l'autorité fiscale ayant, de son côté, également la possibilité d'établir que ces frais d'administration effectifs sont supérieurs au forfait (BERDOZ in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème éd. 2017, art. 70 n. 94 s.). 2.4. L'art. 70 LIFD ne précise pas de quelle manière doit être établie la relation entre les frais administratifs effectifs et les rendements de participations déterminants pour le calcul de la réduction pour participations. Il ressort de la circulaire no 27 du 17 décembre 2009 "Réduction d'impôt sur les rendements de participations à des sociétés de capitaux et sociétés coopératives" de l'Administration fédérale des contributions (ci-après: la circulaire no 27), sous le point 2.6.3 que si on ne peut établir un lien direct entre les frais effectifs et chaque participation individuelle détenue par la société (y compris les participations ne produisant aucun rendement), la répartition des frais effectifs est effectuée comme pour les frais de financement, en proportion des valeurs déterminantes des participations pour l'impôt sur le bénéfice. La déduction des frais effectifs est relativisée par cette méthode de répartition proportionnelle (BERDOZ, art. 70 n. 96). 2.5. Selon le Tribunal fédéral, la répartition des frais de financement, des intérêts passifs, proportionnellement aux actifs est une pratique connue et courante en Suisse. Même si d'autres méthodes de calcul sont concevables, celle utilisée par l'Administration fiscale cantonale du canton de Genève consistant à déterminer les frais de financement à la charge du revenu des

Tribunal cantonal TC Page 6 de 10 604 2017 99 participations en les répartissant proportionnellement au rapport entre la valeur comptable des participations et le total des actifs n'a rien d'arbitraire ni dans son application ni dans son résultat (arrêt TF 2P.80/2004

du 12 mai 2005 consid. 2.1 et 1.4 et références citées). Le Tribunal administratif du canton de Schwyz a jugé que si le lien entre les frais d'administration effectifs et les participations ne peut être prouvé, il existe une présomption que la répartition proportionnelle des frais d'administration effectifs, prévue par la circulaire no 27, permet un calcul correct de la réduction pour participations. Il a jugé que la preuve qu'une autre méthode convient mieux aux conditions réelles incombe à l'autorité fiscale (arrêt TA SZ VGE II 2016 19 du 23 février 2017 publié à l'adresse <https://www.sz.ch> sous les onglets "Steuern", "Rechtliche Grundlagen", "Entscheide" le 5 septembre 2017 et in StPS 2017 p. 1 ss). 3. 3.1. Dans sa décision sur réclamation, l'autorité intimée a retenu que selon le compte de pertes et profits 2015 joint à la déclaration d'impôt, le total des frais administratifs comptabilisés s'élève à CHF 1'274'742.40 ("Honoraires de gestion" par CHF 1'212'976.26 et "Frais d'administration et assurances" par CHF 61'766.14). Pour arrêter le montant des frais effectifs d'administration à prendre en compte dans le calcul de la réduction pour participation à CHF 333'366.-, elle s'est prévaluée d'un mail de la fiduciaire du 27 janvier 2017 dont la teneur est la suivante: "Comme convenu par téléphone, je vous remets ci-joint les extraits des deux comptes qui forment le poste « Honoraires », ainsi que le détail des factures de G.\_\_\_\_\_ SA. Les honoraires facturés par G.\_\_\_\_\_ [CHF 941'376.26 selon solde du compte 6595 "Rémunération M.\_\_\_\_\_ SA" (actuellement, G.\_\_\_\_\_ SA)] correspondent à une commission de gestion de 0.15% des avoirs sous gestion. Les participations ne font pas partie de la masse sous gestion". L'autorité intimée a donc exclu ces CHF 941'376.26 du total des CHF 1'274'742.40 retenus par la recourante dans son calcul de la réduction pour participations. Le solde, à savoir les CHF 271'600.- du compte 6590 "Honoraires de tiers", a été ajouté aux CHF 61'766.14 "Frais d'administration et assurances" pour constituer les CHF 333'366.- de frais d'administration effectifs à prendre en compte dans ledit calcul. Elle a par ailleurs conclu à la lecture de ce courriel qu'il existait un lien établi entre les frais d'administration effectifs et les participations, avec pour conséquence que les frais d'administration peuvent être répartis uniquement sur les participations ayant produit un rendement et non pas proportionnellement sur la base des valeurs déterminantes sur l'ensemble des participations. Et d'ajouter que la circulaire précitée était claire: ce n'est que si le lien entre les frais d'administration et les différentes participations ne pouvait pas être prouvé que l'ensemble des frais administratifs (CHF 333'366.-) étaient réparti proportionnellement aux valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéficiaire et que tel n'était pas le cas. 3.2. De son côté, la fiduciaire relève qu' "Il est question d'établir un lien direct entre les frais effectifs et chaque participation individuelle détenue par la société y compris les participations ne produisant aucun rendement (Commentaire romand, 2ème éd., Impôt fédéral direct, art. 70 LIFD, N 96). Avec une répartition des frais sur les seules participations avec rendement selon la décision du SCC, il est supposé que les frais peuvent être attribués aux dites participations. Ce qui est réfuté en l'espèce. En effet, les frais d'administration pris en compte sont pour l'essentiel des frais liés aux travaux de la fiduciaire et de l'organe de révision. Ce sont des frais généraux qui ne peuvent être attribués à une participation spécifique. Les participations sans rendement

Tribunal cantonal TC Page 7 de 10 604 2017 99 engendrent également des frais". Elle conclut à ce que, le lien entre les frais d'administration et les différentes participations ne pouvant pas être prouvé, la répartition des frais d'administration effectifs liés aux participations soit effectuée en proportion des valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéficiaire. 3.3. En l'espèce, l'autorité intimée n'a pas admis des frais d'administration forfaitaires de 5% sur le rendement de chaque participation dans la mesure où ceux-ci ne

peuvent pas être supérieurs aux frais d'administration effectifs figurant en charge dans les comptes de la société. Elle a retenu des frais effectifs dont elle a réduit le montant à CHF 333'336.- en procédure de réclamation. La recourante qui ne se détermine pas sur la prise en considération de ce montant en lieu et place du total des honoraires et frais de CHF 1'274'742.-, estime en revanche que les frais d'administration effectifs doivent être répartis sur la base des valeurs déterminantes pour l'impôt sur le bénéfice (en % des actifs) pour chacune des participations qu'elle détient, y compris celles qui ne produisent aucun rendement, selon la méthode de répartition proportionnelle prévue par la circulaire no 27 lorsque le lien entre les frais d'administration effectifs et les participations ne peut pas être prouvé. Bien que l'autorité intimée admette en page 3 de ses observations sur le recours qu'un tel lien direct n'est pas établi, elle ne propose pas d'appliquer la méthode de répartition proportionnelle des frais d'administration prévue en pareil cas par l'Administration fédérale des contributions. Elle confirme au contraire que la réduction pour participations doit être fixée de la manière suivante:

Nombre de titres	Désignation	Montant nominal de l'ensemble du capital	Participation en %	Valeur comptable fiscalement déterminante*	Part en %
500	N. SA, O.	500'000.00	100.00%	500'000.00	0.03%
500	P. SA, B.	500'000.00	100.00%	3'326'820.00	0.18%
75'000	F. SA, O.	75'000'000.00	100.00%	75'000'000.00	4.00%
200	G. SA, O.	200'000.00	100.00%	200'000.00	0.01%
200	H. SA, Q.	200'000.00	100.00%	200'000.00	0.01%
4'000	I. SA, Q.	2'000'000.00	100.00%	3'360'000.00	0.18%
0	J. SA, C.	30'000'000.00	100.00%	18'415'300.00	0.98%
0	K. SA	151'515.00	34.00%	4'000'000.00	0.21%
0	L. SAS	18'708'000.00	30.00%	22'829'778.00	1.22%

Valeur pour l'impôt sur le bénéfice de l'ensemble des actifs à la fin de la période fiscale 1'875'974'504.00 100% Total des frais de financement de la période 312'442.00 Total des frais d'administration de la période 333'366.00 Frais d'administration à répartir effectivement (au maximum le 5% du rendement brut des participations) 333'366.00

Désignation	Rendement brut	Coût d'investissement	Rendement brut	Frais de financement	Frais d'administration	Rendement positif net
N. SA, O.	998'885'495.00	0.00	998'885'495.00	83.25	332'774.10	998'552'637.65
P. SA, B.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
F. SA, O.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
G. SA, O.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
H. SA, Q.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
I. SA, Q.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
J. SA, C.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
K. SA	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
L. SAS	1'776'727.00	0.00	1'776'727.00	3'802.30	591.90	1'772'332.80
Total	1'000'662'222.00	0.00	1'000'662'222.00	3'885.55	333'366.00	1'000'324'970.45

Tribunal cantonal TC Page 8 de 10 604 2017 99 Calcul de la réduction en % de l'impôt sur le bénéfice: IFD Bénéfice net imposable en Suisse 1'002'985'679.00 Rendement net des participations 1'000'324'970.45 Réduction pour participations 99.735% Il ressort de ce qui précède que les montants de CHF 332'774.10 et CHF 591.90, équivalant à la totalité du montant de CHF 333'366.- retenu au titre de frais d'administration effectifs et déduit du rendement des participations D. SA et L. SAS, sont répartis sans tenir compte de la valeur déterminante de dites participations en pourcent des actifs, ce qui revient à déduire un montant moindre du rendement des participations concernées et donc à diminuer le taux de la réduction pour participations. Cette méthode de l'autorité intimée, qui écarte de la répartition des frais d'administration effectifs tant les participations sans rendement que les autres actifs (qui représentent plus de 90% de l'ensemble des actifs)

présuppose que ces actifs et participations sans rendement n'ont généré aucuns frais administratifs. Or, l'on voit mal comment ces CHF 333'366.- de frais d'administration effectifs ne les concerneraient pas vu la nature de la majeure partie des travaux concernés. Il ressort en effet de la copie du compte 6590 "Honoraires de tiers" (CHF 271'600.-) que ces frais concernent la révision des comptes, des conseils, le bouclage des comptes, la révision consolidée ou encore des honoraires versés périodiquement à la fiduciaire. L'autorité intimée ne contredit pas le fait qu'il s'agit de frais généraux qui ne peuvent pas être attribués à une participation plutôt qu'à une autre comme le fait valoir la recourante. Elle explique dans ses observations sur le recours avoir appliqué sa pratique constante, selon laquelle "le maximum des frais attribuables est réparti entre les participations en proportion de leur rendement brut par rapport au rendement brut total. Il en découle que les éventuelles participations ayant un rendement négatif ou pas de rendement ne sont pas concernées par la répartition, compte tenu que le maximum des frais est déjà admis sur les participations avec rendement". Or, le fait pour l'autorité intimée d'avoir identifié un montant de CHF 941'376.26 de commissions de gestion comme n'étant pas liés aux participations ne signifie pas pour autant que les CHF 333'366.- de frais d'administration restants sont liés aux seules participations avec rendement. Si le lien avec les CHF 1'274'742.40 de frais d'administration effectifs et les participations ne peut certes pas être établi notamment au vu du montant de CHF 941'376.26 ne concernant pas la gestion des participations, ce lien ne peut pas être établi non plus avec les CHF 333'366.- de frais d'administration effectifs retenus par l'autorité intimée puisque ces derniers visent aussi les autres actifs. Il convient donc de constater que la méthode appliquée en l'espèce n'apparaît pas mieux adaptée à la situation de la recourante que celle préconisée par la circulaire no 27. Si l'on se reporte à l'exemple 6 en page 13 de la circulaire no 27, on constate que les participations sans rendement sont prises en compte (participation A de l'exemple, dont la valeur déterminante en % des actifs et celle des autres participations de l'exemple 6 est identique à celle de l'exemple 5 figurant en p. 11) dans la répartition des frais d'administration effectifs. Le système mis en place par l'Administration fédérale des contributions permet de tenir compte de l'impossibilité d'attribuer les frais administratifs effectifs à une participation spécifique comme c'est le cas en l'espèce. C'est pourquoi, la recourante doit être mise au bénéfice de la méthode de répartition des frais effectifs préconisée sous le point 2.6.3 de la circulaire no 27. La part des frais d'administration effectifs déduite de chaque rendement de participation doit donc être fixée en fonction de la valeur déterminante en % de l'ensemble des actifs à la fin de la période fiscale. Comme cela ressort de la

Tribunal cantonal TC Page 9 de 10 604 2017 99 formule "S Calcul de la réduction pour participations" remplie par la recourante, il y a lieu de prendre en considération, dans la répartition des frais effectifs à déduire du rendement des participations, les pourcentages des valeurs déterminantes des participations par rapport à l'ensemble des actifs ainsi que l'ensemble des frais d'administration effectifs déclarés, dès lors qu'il est impossible d'établir un lien entre les frais d'administration effectifs et les différentes participations. Le dossier doit dès lors être renvoyé à l'autorité intimée à charge pour elle de procéder au calcul de la réduction pour participation selon la méthode de répartition prévue sous le point 2.6.3 de la circulaire no 27 qui permet de tenir compte des participations sans rendement et des autres actifs. 4. 4.1. Sur le vu de ce qui précède, le recours est admis. 4.2. En vertu de l'art. 144 al. 1 et 3 LIFD, il n'est pas perçu de frais (Casanova/Dubey in Commentaire romand, art. 144 n. 2). 4.3. Il résulte de l'art. 64 al. 1 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure

administrative (PA; RS 172.021) appliqué par analogie et par renvoi de l'art. 144 al. 4 LIFD que la Cour fiscale du Tribunal cantonal peut allouer, d'office ou sur requête, à la partie ayant entièrement ou partiellement gain de cause une indemnité pour les frais indispensables et relativement élevés qui lui ont été occasionnés. Selon l'art. 8 al. 1 du tarif fribourgeois du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative (Tarif JA; RSF 150.12), les honoraires alloués pour la représentation ou l'assistance de la partie, dus à titre de dépens, sont fixés sur la base d'un tarif horaire de CHF 250.-. Comme pour les frais de justice, le montant des honoraires est arrêté compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 11 al. 2 Tarif JA). En l'espèce, la recourante qui obtient gain de cause, a droit à une indemnité de partie. Sa mandataire a déposé une liste de frais totalisant CHF 5'066.42.- pour 25.83 heures de travail. Dans la mesure où le recours déposé consiste en un mémoire de deux pages et demie se limitant à une argumentation succincte qui ne détaille pas les griefs à l'égard de la décision attaquée, il se justifie de réduire l'indemnité requise et d'allouer à la recourante, en mains de sa mandataire, une indemnité correspondant à CHF 2'500.- (plus CHF 200.- de TVA), soit dix heures de travail au tarif prévu par l'art. 8 Tarif JA précité. Cette indemnité sera supportée par l'Etat de Fribourg.

Tribunal cantonal TC Page 10 de 10 604 2017 99 la Cour arrête: I. Le recours est admis. Le dossier est renvoyé à l'autorité intimée pour nouvelle fixation de la réduction pour participations au sens des considérants. II. Il n'est pas perçu de frais. L'avance de frais, par CHF 1'400.-, est restituée à la recourante. III. Une indemnité de CHF 2'500.- plus CHF 200.- de TVA est allouée à la recourante en mains de son mandataire, à charge de l'Etat. IV. Notification. Conformément aux art. 146 LIFD et 82 ss de la loi sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté devant le Tribunal fédéral à Lausanne dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public. Fribourg, le 24 juillet 2018/eri Le Président: La Greffière-rapporteure:

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