

GE_GERICHTE ATA/538/2011 vom 30. August 2011

GE Cour de justice, 2011-08-30, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_538_2011

FR: GE_GERICHTE ATA/538/2011 du 30 août 2011

IT: GE_GERICHTE ATA/538/2011 del 30 agosto 2011

Regeste

Résumé: Un bordereau IFD notifié le 7 novembre 2005 concernant l'année 1999 est nul dès lors que la prescription du droit de taxer était atteinte. Une décision sur réclamation rendue par l'AFC, sans bordereau rectificatif n'en est pas moins une décision si elle mentionne les éléments imposables et le montant de l'impôt, de telle manière que le destinataire puisse se rendre compte de l'importance et des conséquences de la correction apportée par l'autorité fiscale.

Erwägungen

E. 1

Depuis le 1er janvier 2011, suite à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur l'organisation judiciaire du 26 septembre 2010 (LOJ - E 2 05), l'ensemble des compétences jusqu'alors dévolues au Tribunal administratif a échu à la chambre administrative, qui devient autorité supérieure ordinaire de recours en matière administrative (art. 132 LOJ).

Les procédures pendantes devant le Tribunal administratif au 1er janvier 2011 sont reprises par la chambre administrative (art. 143 al. 5 LOJ). Cette dernière est ainsi compétente pour statuer.

E. 2

Interjetés en temps utile devant la juridiction alors compétente, les recours sont recevables (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - aLOJ ; 63 al. 1 let. a de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - E 5 10 dans sa teneur au 31 décembre 2010.)

E. 3

Le litige porte d'une part sur la prescription du droit de taxer en relation avec le bordereau IFD 1999 notifié aux contribuables le 7 novembre 2005 (volet IFD) et d'autre part sur l'absence de bordereau rectificatif annexé à la décision sur réclamation du 5 février 2007 ainsi que sur le bien-fondé de l'imposition du dividende versé par H_____ S.A. aux contribuables (volet ICC).

Volet IFD

- 13/22 - A/1033/2007

E. 4

De nouvelles normes fiscales sont entrées en vigueur le 1er janvier 2001, en application de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes, du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14). Elles ont abrogé, à partir de cette date, la plupart des dispositions de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D

3 05). Ces dispositions demeurent cependant applicables, notamment en ce qui concerne l'imposition des personnes physiques, pour les périodes fiscales antérieures à l'année 2001. L'adaptation de la législation fiscale genevoise aux exigences de la LHID est en effet dépourvue d'effet rétroactif, comme l'a relevé le Tribunal administratif dans une jurisprudence constante (ATA/956/2004 du 7 décembre 2004 ; ATA/29/2004 du 13 janvier 2004 ; P. MOOR, Droit administratif, vol. I, 1994, p. 170; B. KNAPP, Précis de droit administratif, 4e éd., Bâle 1991, p. 116).

E. 5

Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral et du Tribunal administratif, les questions de droit matériel sont résolues en fonction du droit en vigueur lors des périodes fiscales litigieuses (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.568/1998 du 31 janvier 2000 ; ATA/877/2004 du 9 novembre 2004). Les dispositions relatives à la prescription, contenues aux art. 120 ss de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD - RS 642.11) sont classées, d'un point de vue systématique, dans la cinquième partie de la loi, c'est-à-dire dans le droit de procédure (ATA/352/2009 du 28 juillet 2009, cons. 6). Or, la prescription est précisément une institution de droit matériel qui concerne directement l'existence de la créance fiscale (Arrêt du Tribunal fédéral 2P.227/2002 du 19 juin 2003 ; RDAF 2002 II 89 p. 94 et les arrêts cités).

E. 6

a. L'art. 120 al. 1 LIFD prévoit que le droit de procéder à la taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale, qui correspond à la période de calcul pour l'IFD, tout en réservant notamment l'art. 152 LIFD, soit le délai de péremption de dix ans pour l'introduction d'une procédure de rappel d'impôt dès la fin de la période fiscale au cours de laquelle la taxation aurait dû intervenir ou pour laquelle la taxation incomplète est entrée en force (art. 152 al.1 LIFD).

b. Le délai de prescription peut être interrompu lorsque le contribuable reconnaît expressément une dette d'impôt (art. 120 al. 3 let. b LIFD) ou lorsque l'autorité prend une mesure tendant à fixer ou à faire valoir une créance d'impôt et en informer le contribuable (art. 120 al. 3 let. a LIFD).

c. Selon la doctrine, la période fiscale est celle pour laquelle l'impôt est perçu (en raison du fait que pendant cette période, les conditions de l'assujettissement sont remplies et qu'un revenu est réalisé) [...] La période fiscale est donc celle pour laquelle le contribuable paie l'impôt ou pour laquelle l'impôt est fixé (W. RYSER, B. ROLLI, Précis de droit fiscal suisse (impôts directs), Troisième édition remaniée et augmentée des Dix leçons introductives au droit fiscal (impôts directs), 1994, p. 335-336).

- 14/22 - A/1033/2007

d. Depuis le 1er janvier 2001, le canton de Genève applique, en lieu et place du système *praenumerando*, le système *postnumerando* annuel, tant pour la taxation fédérale que cantonale.

e. Dans le système *postnumerando* annuel, l'impôt dû pour une année correspond aux revenus réalisés durant cette même année et ne se calcule donc plus sur la base de l'année précédente. Lors du passage au nouveau système, une brèche de calcul s'est produite. Les revenus réalisés durant l'année 2000 n'ont jamais servi de base d'imposition.

Dans le but d'éviter une disproportion entre les éléments effectivement réalisés en 1999-2000 (n-2 ; n-1) et ceux imposables pour l'année 2001 (n), le législateur a prévu une imposition spéciale des revenus extraordinaires : les revenus extraordinaires réalisés durant les années n-1 et n-2 ou lors d'un exercice clos au cours de ces années étaient soumis à un impôt annuel entier pour l'année fiscale où ils avaient été acquis, au taux correspondant à ces seuls revenus (art. 218 al.2 LIFD) (ATA/206/2005 du 12 avril 2005, cons. 4a).

E. 7

novembre 2005, la période d'assujettissement s'étendant du 1er janvier au 31 décembre 1999. Ce bordereau a fait l'objet d'une réclamation en date du 6 décembre 2005.

b. Il n'est pas contesté en l'espèce que le dividende versé constitue un revenu extraordinaire. Celui-ci doit alors être soumis à l'impôt annuel entier pour l'année fiscale où il a été acquis, soit en 1999. La prescription du droit de taxer a donc commencé à courir dès le 1er janvier 2000 et est arrivée à échéance le 31 décembre 2004. Le délai de prescription n'a pas été interrompu au sens de l'art. 120 al. 3 LIFD par un quelconque acte de l'administration.

c. Par conséquent, la prescription du droit de taxer était atteinte lors de la notification du 7 novembre 2005 du bordereau IFD 1999. La commission a annulé le bordereau litigieux à juste titre.

Volet ICC

E. 8

a. A teneur de l'art. 4 al. 1 LPA, applicable par renvoi de l'art. 2 al. 2 de la loi genevoise de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17), sont considérées comme des décisions, les mesures individuelles et concrètes prises par l'autorité dans les cas d'espèce fondés sur le droit public fédéral, cantonal, communal et ayant pour objet : de créer, de modifier ou d'annuler des droits ou des obligations (let.a), de constater l'existence, l'inexistence ou l'étendue des droits, d'obligations ou de faits (let.b), de rejeter ou de déclarer irrecevables des demandes tendant à créer, modifier, annuler ou constater des droits ou des obligations (let.c).

- 15/22 - A/1033/2007

b. Aux termes de l'art. 36 al. 2 LPFisc, la décision de taxation doit fixer les éléments imposables, les éléments déterminants pour le taux d'imposition, le montant de l'impôt et, le cas échéant, la période pour laquelle l'impôt est prélevé.

c. Selon l'art. 42 LPFisc, l'AFC-GE jouit des mêmes compétences dans la procédure de réclamation que dans celle de taxation.

d. En vertu de l'art. 43 LPFisc, lorsque l'administration prend une décision sur réclamation, elle peut déterminer à nouveau tous les éléments de l'impôt, et après avoir entendu le contribuable, également modifier la taxation au désavantage de celui-ci. La décision doit être motivée et notifiée par écrit au contribuable.

E. 9

Selon le Tribunal fédéral, la décision est un acte étatique adressé au particulier, réglant de manière obligatoire et contraignante un rapport juridique relevant du droit public (ATF 112 II 473 cons. 2a p. 477, et références citées). N'y est pas assimilable l'expression d'une

opinion, la communication, la prise de position, la recommandation, le renseignement, l'information, le projet de décision ou l'annonce de celle-ci, car ils ne créent pas un rapport de droit entre l'administration et le citoyen, ni ne lui imposent une situation passive ou active. En droit cantonal, faute de disposition équivalente, la taxation se fait généralement en deux étapes : la notification des éléments imposables, puis la détermination du taux et le calcul de l'impôt (RDAF 2006, II, p. 575 à 582, cons. 3 a, et références citées).

E. 10

Il suffit que le contribuable soit informé du fait que l'autorité de taxation n'a pas accepté sa déclaration telle quelle. Cela suppose cependant que la décision mentionne les éléments imposables et le montant de l'impôt, de telle manière que le destinataire puisse se rendre compte de l'importance et des conséquences de la correction apportée par l'autorité fiscale. Tant que le contribuable ne connaît pas le montant de l'impôt qui lui est réclamé, il n'est pas suffisamment renseigné sur la portée de la décision qui le touche (RDAF 1991, p. 337 à 370).

E. 11

En l'espèce, peu importe qu'aucun bordereau rectificatif n'ait été notifié jusqu'alors. Le courrier envoyé par l'AFC-GE le 31 octobre 2005 est bien une décision par laquelle celle-ci modifiait, en défaveur des contribuables, la taxation ICC relative à la période fiscale 2000. Le montant du revenu imposable s'élevait, comme indiqué dans cette décision, à CHF 6'712'500.- en lieu et place des CHF 2'057'550.- retenus précédemment. Cette décision a d'ailleurs fait l'objet d'une réclamation par les contribuables le 28 novembre 2005, puis d'un recours à la commission, dans le cadre desquels ils ont fait valoir les griefs qu'ils invoquaient à l'encontre de la taxation rectifiée de l'AFC-GE. Ils ont donc parfaitement compris le sens de la décision entreprise.

Le grief sera donc écarté.

- 16/22 - A/1033/2007

E. 12

Reste à examiner si l'AFC-GE, respectivement la commission, ont, à juste titre, considéré que les contribuables avaient encaissé un dividende extraordinaire versé par H_____ S.A. en 1999 d'un montant de CHF 6'712'500.- constituant un revenu imposable.

E. 13

Le 1er janvier 2010 est entrée en vigueur la loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques du 27 septembre 2009 (LIPP - D 3 08). Elle régit désormais la matière qui était précédemment réglée par cinq lois différentes adoptées dans le courant de l'année 2000 (LIPP I à V), ces dernières ayant été abrogées par cette nouvelle législation (art. 69 LIPP). L'art. 72 al. 1 LIPP précise que la présente loi s'applique pour la première fois pour les impôts de la période fiscale 2010. Les impôts relatifs aux périodes fiscales antérieures demeurent régis par les dispositions de l'ancien droit, même après l'entrée en vigueur de la présente loi. Ce sont donc les dispositions antérieures à la loi actuelle qui sont ici applicables.

Selon l'art. 6 let. c de la loi genevoise sur l'imposition des personnes physiques du 22 septembre 2000 (LIPP- IV - D 3 14), qui avait la même teneur que l'art. 20 al. 1 let. c de la LIFD, est imposable le rendement de la fortune mobilière, en particulier : les dividendes, les

parts de bénéfice, l'excédent de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre (notamment les actions gratuites et les augmentations gratuites de la valeur nominale) [...].

E. 14

Il est loisible à chacun, dans les limites du cadre fixé par le droit applicable, d'organiser son activité de façon à payer le moins d'impôts possible. L'économie d'impôt est en effet admise par la jurisprudence constante du Tribunal fédéral. A juste titre car le but du droit fiscal consiste aussi à délimiter la sphère d'intervention de l'Etat par rapport à la sphère privée. Le contribuable peut ainsi choisir, parmi plusieurs comportements envisageables, ou formes juridiques à disposition, la structure la moins onéreuse fiscalement. Toutefois, sous prétexte d'une économie fiscale, le contribuable ne saurait franchir la limite de l'interdiction de l'abus de droit. Dans cette hypothèse, le contribuable commettrait alors une évasion fiscale qui, elle, n'est pas admissible. L'interdiction de l'abus de droit, qui fait partie des principes généraux du droit, prohibe ainsi l'utilisation d'une règle fiscale à des fins manifestement contraires à celle-ci. (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 3e édition entièrement revue et augmentée, 2007, p.56 §4, 17 -

E. 18

Le système fiscal suisse prévoit une double imposition des personnes morales. Dans un premier temps, l'entreprise est imposée sur son bénéfice lorsqu'elle le réalise puis, dans un second temps, lorsqu'elle distribue son bénéfice à ses actionnaires, ces derniers sont imposés sur les dividendes reçus. Il s'agit d'une double imposition économique puisque la charge fiscale pèse sur un même objet mais auprès de deux contribuables distincts. Afin d'éviter une double imposition, certains actionnaires vont chercher à se faire distribuer leurs dividendes de façon dissimulée. Ces opérations peuvent consister dans l'enregistrement de charges excessives, la renonciation à tout ou partie d'un produit ou encore la comptabilisation d'une non-valeur. De plus, le droit suisse ne connaît pas de fiscalité de groupe. Chaque société doit être traitée comme une entité distincte agissant dans son propre intérêt, dans le but de faire un profit. Ces stratégies, poursuivies par les contribuables, ne sont pas admises par l'administration fiscale qui les requalifie, lorsque faire se peut, de distribution dissimulée de bénéfices. Il doit s'agir de prestations appréciables en argent. (J. SALOM, La problématique de l'attribution des distributions dissimulées de bénéfice dans les relations nationales et internationales, page 6 et réf. citées (<http://www.oberson.ch/images/articles/La+problematique+de+l'attribution+des+distributions+dissimulees+de+benefices+2007.pdf>))

E. 19

a. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, est une prestation appréciable en argent toute attribution faite par la société, sans contre-prestation équivalente, à ses actionnaires ou à toute personne la ou les touchant de près et qu'elle n'aurait

- 18/22 - A/1033/2007 pas faite dans les mêmes circonstances à des tiers non participants ; encore faut-il que le caractère insolite de cette prestation soit reconnaissable par les organes de la société (ATF 119 Ib, 431, cons. 2b, p. 435).

b. La jurisprudence est abondante en la matière et témoigne de la diversité des formes qu'elle peut revêtir. A titre d'exemples : la rémunération excessive d'intérêts sur un prêt accordé à un proche de l'actionnaire (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.16/2006 du 23 juin

2006), la vente d'un immeuble aux actionnaires à un prix inférieur à sa valeur vénale (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.317/2004 du 9 décembre 2004) ou les services rendus à l'actionnaire unique sans contre-prestation correspondante (Arrêt du Tribunal fédéral 2A.709/2004 du 24 juin 2005).

c. Néanmoins, l'existence d'une prestation appréciable en argent suppose la réalisation de quatre conditions cumulatives : la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation ; cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le touchant de près ; elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions à un tiers ; la disproportion entre la prestation et la contre-prestation est manifeste ; de telle sorte que les organes de la société auraient pu se rendre compte de l'avantage qu'ils accordaient. (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 2e édition entièrement remaniée, 2002, p.31-32).

d. Les conséquences fiscales d'une prestation appréciable en argent sont multiples : au niveau de la société, le fisc réintègrera la prestation dans les bénéfices imposables de la société. L'impôt anticipé sera également dû par cette dernière. Au niveau de l'actionnaire, il y aura imposition au titre de l'impôt sur le revenu comme si un dividende (occulte) avait été distribué (art. 20 lettre c LIFD ; art. 6 lettre c LIPP-IV). L'actionnaire pourra toutefois, si les conditions sont réalisées, requérir, le cas échéant, le remboursement de l'impôt anticipé. (X. OBERSON, op. cit., p. 190).

E. 20

a. Il arrive fréquemment que le bénéficiaire d'une prestation appréciable en argent ne soit pas directement l'actionnaire de la société, mais un proche de celui-ci. Dans un cas de ce genre, la question se pose de savoir qui est le bénéficiaire de la prestation, l'actionnaire ou le proche. [...] Selon la théorie du triangle, une prestation ne peut être accordée qu'à l'actionnaire qui en gratifie ensuite le proche. Suivant cette conception, la prestation appréciable en argent passe donc nécessairement dans un premier temps à l'actionnaire. Le proche reçoit ensuite celle-ci par le truchement de l'actionnaire (X. OBERSON, op. cit., p. 191-192).

b. Dès lors une relation triangulaire entre la société prestataire, l'actionnaire et le proche bénéficiaire est établie portant conséquences pour ces trois participants. (J. SALOM, op. cit., p.11).

- 19/22 - A/1033/2007

Les conséquences fiscales de l'application de la théorie du triangle sont les suivantes : au niveau de l'actionnaire, l'administration fiscale considère que la société a effectué une distribution dissimulée de dividendes en sa faveur. L'actionnaire perçoit donc un revenu imposable au sens de l'art. 20 al. 1 let. c LIFD.

Pour ce qui est de la société bénéficiaire, elle est considérée comme recevant un apport neutre fiscalement selon l'art. 60 let. a LIFD.

Quant à la société prestataire, elle devra réintégrer le montant de la prestation appréciable en argent dans son bénéfice imposable. (J. SALOM, op. cit. p.11).

E. 21

Le Tribunal fédéral a confirmé que la théorie du triangle était applicable pour l'impôt fédéral direct, du moins en ce qui concerne les prestations effectuées entre deux sociétés sœurs (ATF 119 Ib 119). Selon cette jurisprudence, en cas de distribution de bénéfice à un

proche de l'actionnaire, la prestation doit être imposée auprès de l'actionnaire. Partant, lorsqu'une société filiale accorde à une de ses sœurs une prestation qu'elle n'aurait pas accordée à un tiers ne faisant pas partie du groupe, il s'agit, selon la Haute Cour, de reconstituer les relations existantes entre les sociétés comme s'il s'agissait de sociétés indépendantes. En conséquence, la libéralité faite par une filiale à sa soeur doit être décomposée en deux étapes. Dans un premier temps, la libéralité représente une prestation appréciable en argent de la fille à sa mère. Dans un second temps, pour la société sœur bénéficiaire de la prestation, cette dernière constituera soit un financement (souvent occulte), soit un apport. (X. OBERSON, Droit fiscal suisse, 3e édition entièrement revue et augmentée, 2007, p.199 §10, 41).

E. 22

a. En l'espèce, les contribuables, actionnaires majoritaires de H_____ S.A. et actionnaires uniques de F_____ S.A., ont décidé à l'époque de déplacer le siège social de H_____ S.A. à Zoug. Dans la mesure où cette société était propriétaire d'immeubles à Genève, ils ont considéré comme souhaitable que ceux-ci restent la propriété d'une entité domiciliée à Genève, ce qui était le cas de F_____ S.A. Pour réaliser ce transfert de biens d'une société à l'autre, ils ont expressément interpellé l'AFC-CH (division principale de l'impôt fédéral direct, impôt anticipé et des droits de timbre), en présentant la situation financière des sociétés des années précédentes jusqu'au 31 décembre 1998, et les rapports d'actionariat de celles-ci, de façon complète et documentée, en indiquant la manière dont ils entendaient réaliser l'opération. Il était également demandé à l'AFC-CH de confirmer qu'en l'occurrence, elle ne prétendrait pas à l'application de la théorie du triangle, et qu'en conséquence l'opération n'entraînerait le paiement d'aucun droit de timbre.

b. L'AFC-CH a confirmé, sur la base des faits exposés, que dans la mesure où la décision formelle de la distribution des dividendes en nature, puis en espèces,

- 20/22 - A/1033/2007 était prise lors d'une assemblée générale ordinaire ou extraordinaire de H_____ S.A., faisant l'objet d'un procès-verbal faisant clairement mention que l'actionnaire majoritaire de H_____ S.A. renonçait à son droit à un tel dividende, l'obligation fiscale revenant à la société débitrice pourrait s'effectuer par la procédure dite de déclaration de la prestation imposable. Elle confirmait ne voir aucune conséquence en matière de droits de timbre d'émission. S'agissant enfin des incidences en matière d'impôts directs, les contribuables étaient invités à soumettre le cas à l'AFC-GE.

c. En leur qualité d'actionnaires, ils ont renoncé à percevoir un dividende de H_____ S.A., et accepté que F_____ S.A. reçoive seule un dividende de CHF 15'000'000.-, pour partie en nature (deux immeubles pour une valeur vénale de CHF 10'660'000.-) et le solde en espèces pour un montant de CHF 4'340'000.-.

d. Il est établi que le dividende attribué exclusivement à F_____ S.A., par décision de l'assemblée générale, l'était sur la base d'un bénéfice de l'exercice 1998 de CHF 177'000'000.-, le solde de CHF 162'000'000.- ayant été reporté à nouveau. Si les contribuables avaient souhaité percevoir des dividendes, le bénéfice de l'exercice aurait largement permis de les leur octroyer, dans la même proportion que ceux alloués à F_____ S.A., mais ils y ont renoncé.

e. Pour un capital social de CHF 50'000.- et une réserve générale de même montant, les fonds propres de F_____ S.A. s'élevaient à plus de CHF 5'700'000.- à fin 1997, et à plus de CHF 6'000'000.- à fin 1998. La société ne nécessitait donc aucun assainissement, de sorte

que l'on ne saurait voir dans cette opération une manœuvre insolite et contraire aux règles selon lesquelles l'assainissement d'une société doit être opéré par l'actionnaire et non pas par une société sœur ou fille.

f. Le but de l'opération ne consistait pas exclusivement à permettre une économie d'impôt, de sorte que le choix opéré ne saurait être considéré comme abusif.

g. Enfin, la solution retenue n'a pas entraîné une notable économie d'impôt pour les recourants. Il est constant en effet que ceux-ci, alors même qu'ils n'étaient pas contraints à se priver de leurs dividendes, y ont renoncé librement. Rien ne justifiait dès lors l'application, dans le cas particulier, de la théorie du triangle, d'autant que la distribution de dividendes ne suppose aucune contre-prestation. Elle n'a au demeurant pas été dissimulée. La thèse de l'évasion fiscale soutenue par l'administration intimée ne résiste pas davantage l'examen. Les recourants n'ayant effectivement pas perçu de dividendes dans la période concernée, pas plus à hauteur des CHF 2'057'000.- retenus initialement par l'intimée que des CHF 6'712'500.- retenus par elle dans le cadre de la reformatio in pejus à laquelle elle avait procédé sur réclamation, ils ne sauraient être taxés pour des revenus non réalisés.

- 21/22 - A/1033/2007

h. L'AFC-GE et l'AFC-CH ne sont pas parvenues à démontrer que l'opération aurait été constitutive d'une prestation appréciable en argent, taxable dans la personne de l'actionnaire, alors que le fardeau de la preuve leur incombait.

i. Le recours des contribuables sera donc admis et la décision de l'AFC-GE du 31 octobre 2005, respectivement celle de la commission du 5 février 2009 la confirmant, seront annulées.

E. 23

En résumé, le recours de l'AFC-GE (volet IFD) est rejeté et le recours des contribuables est admis (volet ICC).

E. 24

Vu l'issue du litige, aucun émolument ne sera mis à la charge des recourants. En revanche, un émolument de CHF 500.- sera mis à celle de l'AFC-GE et un émolument de CHF 500.- à celle de l'AFC-CH, dans le cadre du recours des contribuables. Aucun émolument ne sera mis à la charge de ces administrations, dans le cadre du recours de l'AFC, en application de l'art. 11 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03)

E. 25

Les recourants ayant dû exposer des frais pour la présente cause, une indemnité de procédure totale de CHF 2'500.- leur sera allouée, à raison de CHF 1'250.- à charge de l'Etat de Genève et de CHF 1'250.- à la charge de l'administration fédérale des contributions (art. 87 LPA). * * * * *

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