

# **GE\_GERICHTE A/3481/2014 vom 8. März 2016**

GE Cour de justice, 2016-03-08, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge\\_gerichte\\_A\\_3481\\_2014](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_A_3481_2014)

FR: GE\_GERICHTE A/3481/2014 du 8 mars 2016

IT: GE\_GERICHTE A/3481/2014 del 8 marzo 2016

## **Regeste**

TAXATION CONSÉCUTIVE À UNE PROCÉDURE; REVENU D'UNE ACTIVITÉ LUCRATIVE DÉPENDANTE; COMPTABILITÉ; CHIFFRE D'AFFAIRES; CHARGES COMMERCIALES(DROIT FISCAL); TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE; SOUSTRACTION D'IMPÔT; AMENDE; NÉGLIGENCE; FAUTE; FARDEAU DE LA PREUVE | Les reprises sur le chiffre d'affaires opérées par l'AFC-GE, sur la base d'une estimation de l'AFC-CH dans un cadre d'un contrôle TVA, ont été intégralement confirmées. Les recourants contestaient le montant des reprises, sans toutefois apporter aucun élément permettant de fixer différemment le chiffre d'affaires. Confirmation également du montant des amendes. | LIFD.18.al1 ; LIFD.130.al1 ; LIFD.175.al1 ; aLIPP-IV.3.al1 ; LIPP.19.al1 ; LPFisc.69.al1 ; LPA.19 ; LPA.22 ; Cst.9 ; CP.12.al2

## **Erwägungen**

### **E. 4**

Les 13 octobre 2010, 23 mars 2011 et 8 mai 2012, l'AFC-GE a notifié aux époux A\_\_\_\_\_ leurs bordereaux ICC et IFD 2007 à 2010. Non contestés, ces bordereaux sont entrés en force.![endif]>![if>

### **E. 5**

Le 29 juin 2012, dans le cadre d'un contrôle opéré en matière de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: TVA), l'administration fédérale des contributions (ci-après: l'AFC-CH) a informé M. A\_\_\_\_\_ que, sur la base des informations transmises par une partie de ses clients et par sa fiduciaire OCMI Société Fiduciaire SA (ci-après: OCMI), elle avait constaté l'existence d'un chiffre d'affaires non comptabilisé. Durant les années 2008 à 2010, il n'avait pas déclaré des recettes provenant de quatre clients pour un montant de CHF 14'025.55, sur un total de CHF 145'787.65, soit une moyenne de 9,62 %. Aucun calcul n'avait été possible pour l'exercice 2007, OCMI n'ayant transmis aucune information relative à cette année. L'AFC-CH acceptait de ramener ce pourcentage à 8 % pour tenir compte des différentes recettes non retenues dans le sondage. En ajoutant le chiffre d'affaires ainsi calculé, sa marge brute passait de 26 % à 31 %, ce qui correspondait aux chiffres d'expériences de l'AFC-CH, en tenant compte de ses livraisons à des clubs portugais pour lesquelles il avait accepté une marge réduite. Il y avait lieu de rajouter la TVA aux reprises qu'elle effectuait. ![endif]>![if>

### **E. 6**

Le 23 juillet 2012, l'AFC-CH a notifié à M. A\_\_\_\_\_ deux décisions d'estimation fixant le supplément de TVA dû à CHF 8'036.-. ![endif]>![if>

### **E. 7**

Par décisions du 5 décembre 2012, l'AFC-CH a admis partiellement les réclamations de M. A\_\_\_\_\_ du 13 septembre 2012, ramenant notamment le supplément de TVA à CHF 7'736.-. [endif]>[if> Ces décisions n'ont pas fait l'objet d'un recours devant le Tribunal administratif fédéral, de sorte qu'elles sont entrées en force.

#### **E. 8**

Le 30 avril 2013, l'AFC-CH a indiqué à l'AFC-GE que lors d'un contrôle opéré en juin 2012, elle avait constaté que la comptabilité de M. A\_\_\_\_\_ n'était pas probante, un certain nombre d'encaissements n'ayant pas été enregistrés. Sur la base d'un sondage auprès de clients de ce dernier, elle avait déterminé le chiffre d'affaires non comptabilisé comme suit (TVA de 2,4 % comprise) : [endif]>[if> 2007 2008 2009 2010 Chiffre d'affaires non comptabilisé CHF 75'656 CHF 84'929 CHF 78'547 CHF 76'659 L'AFC-CH souhaitait être tenue au courant de « l'utilité » de cette communication à l'AFC-GE dans le cadre de la taxation IFD des époux A\_\_\_\_\_.

#### **E. 9**

Par courriers recommandés du 27 septembre 2013, l'AFC-GE a informé les époux A\_\_\_\_\_ de l'ouverture à leur encontre d'une procédure de rappel d'impôt et soustraction portant sur les années 2007 à 2010. L'AFC-CH l'avait informée de l'existence d'un chiffre d'affaires non déclaré. Elle envisageait de rajouter au revenu de l'activité indépendante de M. A\_\_\_\_\_ les montants suivants : [endif]>[if> 2007 2008 2009 2010 Montant des reprises CHF 75'656 CHF 84'929 CHF 78'547 CHF 76'659 Sans nouvelles de leur part sous dix jours, elle leur notifierait des bordereaux rectificatifs majorés d'intérêts de retard et leur infligerait une amende dont la quotité correspondrait au montant de l'impôt soustrait.

#### **E. 10**

Le 7 octobre 2013, les époux A\_\_\_\_\_ ont indiqué à l'AFC-GE qu'ils avaient contesté la décision de l'AFC-CH. Ils n'étaient pas d'accord avec la méthode de calcul employée, ni avec les montants du chiffre d'affaires prétendument éludés. [endif]>[if>

#### **E. 11**

Par courriers recommandés du 8 novembre 2013, l'AFC-GE a informé les époux A\_\_\_\_\_ de ce que les procédures en rappel et en soustraction d'impôts étaient terminées. Elle leur a notifié huit bordereaux de rappel d'impôt en procédant aux reprises annoncées le 27 septembre 2014. [endif]>[if> Elle a également adressé à M. A\_\_\_\_\_, seul, huit bordereaux d'amende pour soustraction d'impôts, commise intentionnellement, dont la quotité se montait à une fois l'impôt éludé, au motif qu'il n'avait pas déclaré la totalité de son chiffre d'affaires.

#### **E. 12**

Le 6 décembre 2013, les époux A\_\_\_\_\_ ont formé réclamation à l'encontre des bordereaux précités. Ils ont complété celle-ci le 28 janvier 2014. [endif]>[if> Les décisions de l'AFC-CH du 5 décembre 2012 n'avaient en réalité pas été contestées dans les formes au vu de leur importance toute relative dans l'immédiat (CHF 7'626.- de TVA supplémentaire) et de l'ignorance des contribuables quant aux conséquences d'une telle reprise en matière d'impôts directs. Les reprises de l'AFC-GE aboutissaient, en moyenne, à une majoration de 133,01 % des bénéficiaires déclarés. Si de tels redressements devaient être admis, cela signifierait que le contribuable avait soustrait régulièrement 57,08 % de son bénéfice effectif. Une telle disparité ne pouvait se justifier sur la base du seul constat initialement

effectué par l'AFC-CH. Les reprises conduisaient à un supplément d'impôt ICC et IFD de CHF 123'832.-, soit 8,82 fois le chiffre d'affaires non déclaré de CHF 14'025.55 tel que constaté par l'AFC-CH. En incluant les amendes, le supplément s'établissait à 17,64 fois le chiffre d'affaires non mentionné. La taxation effectuée par l'AFC-CH au moyen de coefficients expérimentaux ne pouvait être reprise en matière d'impôts directs sur le revenu. L'AFC-CH avait extrapolé sur la base d'un constat qu'une partie du chiffre d'affaires n'avait pas été déclaré, que l'intégralité des recettes de M. A\_\_\_\_\_ avait été sous-estimée et ce quelles qu'en soient leurs sources (recettes issues de livraisons et recettes réalisées en magasin). Par ailleurs, les coefficients expérimentaux déterminaient des moyennes suisses qui ne tenaient pas compte du fait qu'à Genève, la pression sur les marges était largement influencée par la région frontalière. Il était aussi probable que la rentabilité à Genève fût plus faible qu'ailleurs en Suisse. Les reprises, déterminées sur la seule base d'une communication effectuée par l'AFC-CH, dépassaient le pouvoir d'appréciation de l'AFC-GE, laquelle aurait dû instruire le dossier par elle-même et procéder à ses propres constats et recherches de moyens de preuve. S'agissant de l'amende, le contribuable avait davantage agi par ignorance ou négligence que par manque de collaboration, de sorte que son montant devrait être ramené à une demi-fois l'impôt soustrait.

### **E. 13**

Par décisions du 10 octobre 2014, l'AFC-GE a partiellement admis la réclamation des époux A\_\_\_\_\_. Renseignements pris auprès de l'AFC-CH, il apparaissait que la décision sur la TVA n'avait pas été contestée et était entrée en force. Les époux A\_\_\_\_\_ n'avaient par ailleurs offert aucun moyen de preuve tendant à remettre en cause le bien-fondé des reprises TVA effectuées. Les reprises effectuées par l'AFC-GE n'étaient dès lors pas arbitraires puisque près de 10 % du chiffre d'affaires n'avait pas été déclaré. Afin de tenir compte des réalités économiques locales genevoises, elle admettait toutefois de ramener les reprises à 5 % au lieu de 8 % du chiffre d'affaires non déclaré, correspondant au chiffre d'affaires non déclaré du client le plus important de M. A\_\_\_\_\_. Sur cette base, les reprises rectifiées s'élevaient à CHF 46'153.- pour 2007, CHF 51'886.- pour 2008, CHF 47'665.- pour 2009 et CHF 46'789.- pour 2010. S'agissant de la soustraction d'impôt, elle maintenait le caractère intentionnel de l'infraction et, tenant compte de la diminution de l'intensité de la faute (en ramenant de 8 % à 5 % la part du revenu non déclaré) et de l'importance des montants soustraits, réduisant la quotité de l'amende aux trois quarts de l'impôt soustrait. Le même jour, elle a notifié aux époux A\_\_\_\_\_ huit bordereaux de rappel d'impôt rectificatifs et a remis à M. A\_\_\_\_\_, seul, huit bordereaux d'amende rectifiés.

### **E. 14**

Par acte du 12 novembre 2014, les époux A\_\_\_\_\_ ont interjeté recours contre ces décisions devant le Tribunal administratif de première instance (ci-après: TAPI), concluant à leur annulation, au renvoi de la cause à l'AFC-GE pour fixation des reprises après instruction du dossier et au prononcé d'une amende correspondant à une demi-fois l'impôt soustrait. Ils ont repris, en les développant, les arguments exposés dans leur réclamation. Les reprises effectuées par l'AFC-GE conduisaient, en moyenne, à une majoration de 81,08 % des bénéfices déclarés. Si de tels redressements devaient être justifiés, cela signifierait que M. A\_\_\_\_\_ avait régulièrement soustrait 44.77 % de son bénéfice effectif, soit des reprises de CHF 192'493.- par rapport à des bénéfices déclarés de CHF 237'418.-. Une telle disparité ne pouvait se justifier sur la base du seul constat

initialement effectué par l'AFC-CH, qui avait déterminé l'existence d'un chiffre d'affaires non déclaré de CHF 14'025.55 sur un montant total de CHF 145'787,55. Par ailleurs, la reprise au niveau des impôts directs effectuée au moyen des coefficients expérimentaux employés par l'AFC-CH en matière de TVA se révélait critiquable. Les reprises effectuées par l'AFC-GE conduiraient à la faillite de M. A\_\_\_\_\_. L'intensité de la faute commise impliquait que la quotité de l'amende aurait dû être fixée à une demi-fois du montant de l'impôt éludé.

#### **E. 15**

Dans sa réponse du 18 février 2015, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours. En omettant de procéder à l'enregistrement de l'intégralité des recettes encaissées, M. A\_\_\_\_\_ s'était placé dans une situation amenant l'AFC-GE à procéder à des reprises fondées sur des coefficients expérimentaux. Il n'avait pas prouvé que ces valeurs étaient inexactes, alors qu'elles étaient inférieures au taux de 31 % qu'elle avait mentionné. M. A\_\_\_\_\_ ne contestait pas avoir omis de comptabiliser une partie de ses encaissements. Il avait donc déposé une déclaration fiscale inexacte. Sa faute présentait un caractère intentionnel et était d'une gravité certaine, qui justifiait une amende fixée aux trois-quarts du montant de l'impôt éludé.

#### **E. 16**

Par jugement du 14 septembre 2015, le TAPI a rejeté le recours des époux A\_\_\_\_\_. L'AFC-GE avait effectué ses rappels d'ICC et d'IFD 2007 à 2010 en se fondant sur les redressements opérés par l'AFC-CH, entrés en force, dont M. A\_\_\_\_\_ s'était accommodé. Ce mode de procéder, conforme à la jurisprudence, ne prêtait pas le flanc à la critique. L'AFC-GE pouvait ainsi se fonder sur les reprises effectuées par l'AFC-CH. Les époux A\_\_\_\_\_ n'avaient d'ailleurs proposé aucun moyen de preuve auquel l'autorité intimée aurait dû recourir avant d'effectuer les reprises contestées. S'il était vrai que les reprises de 5% effectuées au niveau du chiffre d'affaires avaient entraîné une importante augmentation des bénéfices, ils n'avaient fait valoir aucune déduction supplémentaire, alors qu'ils étaient fondés à le faire. Les reprises devaient ainsi être maintenues dans leur intégralité. S'agissant des amendes, fixées aux trois quarts du montant de l'impôt éludé en raison d'une soustraction intentionnelle, elles étaient appropriées à la faute commise.

#### **E. 17**

Par acte déposé le 23 octobre 2015, les époux A\_\_\_\_\_ ont formé recours contre ce jugement par devant la chambre administrative de la Cour de justice (ci-après: la chambre administrative), concluant à son annulation ainsi qu'à celle des décisions prononcées par l'AFC-GE le 10 octobre 2014, au renvoi du dossier à l'AFC-GE pour qu'elle procède à des reprises basées sur une véritable instruction et à la fixation d'une amende pour soustraction équivalent au maximum à une demi-fois l'impôt soustrait. Ils ont repris pour l'essentiel la même argumentation que celle développée devant le TAPI. Les reprises effectuées par l'AFC-GE étaient en disproportion manifeste avec les bénéfices nets réellement réalisés. En outre, l'estimation sur la base des coefficients expérimentaux sur laquelle s'était basée l'AFC-CH était critiquable et conduisait à un résultat choquant et arbitraire. La méthode de taxation par estimation n'était applicable qu'à titre subsidiaire, si l'administration était confrontée au caractère déficient de la comptabilité d'une société. Or, ils avaient été disposés à remettre leur comptabilité à l'AFC-GE dès le début de la

procédure. C'était donc à tort que l'AFC-GE et le TAPI leur reprochaient un défaut de collaboration. Le fait que l'AFC-GE ait accepté de ramener le pourcentage des reprises du chiffre d'affaires de 9,62% à 5% démontrait que le résultat obtenu via la méthode de calcul par extrapolation n'était pas représentative de la réalité. L'examen concret de la comptabilité de M. A\_\_\_\_\_ aurait par ailleurs permis de constater que certaines factures de clients étaient comptabilisées dans une rubrique « divers » et ne figuraient pas dans une rubrique client en particulier. L'AFC-GE avait par ailleurs excédé son pouvoir d'appréciation en n'instruisant pas le dossier par elle-même. Enfin, l'amende était disproportionnée. Ils ont joint à leur recours des pièces comptables relatives aux années litigieuses, soit les bilans et les compte de pertes et profits 2007 à 2010, déjà transmis à l'appui de leurs déclarations fiscales, ainsi que la balance générale et des extraits de compte pour ces mêmes années.

#### **E. 18**

Le 29 octobre 2015, le TAPI a indiqué qu'il n'avait pas d'observations à formuler.  
![endif]>![if>

#### **E. 19**

Dans sa réponse du 11 décembre 2015, l'AFC-GE a conclu au rejet du recours.  
![endif]>![if> À titre liminaire, il était rappelé que le bien-fondé de l'ouverture de la procédure en rappel d'impôt n'avait pas été contesté, de sorte qu'il était acquis. Les reprises de la TVA étaient légitimement fondées sur une estimation dans la mesure où il ressortait notamment des décisions sur réclamation de l'AFC-CH que la comptabilité de M. A\_\_\_\_\_ présentait des lacunes sur plusieurs périodes contrôlées, de sorte qu'elle n'était pas correctement tenue et donc non probante. Ces décisions n'ayant pas été contestées, elles étaient entrées en force. Les constatations qu'elles contenaient prévalaient également dans la présente procédure. Le fait de disposer de la comptabilité de M. A\_\_\_\_\_ ne permettait au surplus pas de déterminer le montant du chiffre d'affaires qu'il avait omis de porter dans ses comptes. Il ne pouvait être pallié à cette irrégularité que par le biais d'une estimation. S'agissant de la faute de M. A\_\_\_\_\_, elle relevait bien du dol et non de la négligence. Il n'y avait aucun motif pour abaisser le montant de l'amende qui était déjà clément.

#### **E. 20**

Dans leur réplique du 12 janvier 2014, les époux A\_\_\_\_\_ ont persisté dans les termes de leur recours, insistant sur le fait que malgré la production de l'ensemble de la comptabilité litigieuse, l'AFC-GE persistait à ne procéder à aucun examen concret et à se baser sur la méthode de taxation par extrapolation, laquelle était pourtant subsidiaire selon la jurisprudence. ![endif]>![if>

#### **E. 21**

Il y a donc lieu d'examiner si la condition de la faute est réalisée.![endif]>![if> a. La soustraction est punissable aussi bien lorsqu'elle est commise intentionnellement que lorsqu'elle l'est par négligence ( ATA/370/2015 précité consid. 5a ; ATA/975/2014 du 9 décembre 2014). b. Le contribuable agit intentionnellement lorsqu'il agit avec conscience et volonté (art. 12 al. 2 du Code pénal suisse du 21 décembre 1937 - CP - RS 311.0, applicable par renvoi combiné des art. 333 al. 1 et 104 CP). L'auteur agit déjà intentionnellement lorsqu'il tient pour possible la réalisation de l'infraction et l'accepte au cas où celle-ci se produirait (dol éventuel ; art. 12 al. 2 2ème phr. CP). La preuve d'un comportement intentionnel doit être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les indications fournies étaient erronées ou

incomplètes. Si cette conscience est établie, il faut admettre qu'il a volontairement cherché à induire les autorités fiscales en erreur, afin d'obtenir une taxation moins élevée, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel (ATF 114 Ib 27 consid. 3a ; arrêts du Tribunal fédéral 2C\_907/2012 précité consid. 5.4.1 et 2C\_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.4). La présomption susmentionnée ne se laisse pas facilement renverser, car l'on a peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir à l'autorité fiscale des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes (arrêts du Tribunal fédéral 2C\_528/2011 du 17 janvier 2012 consid. 2 et 2C\_447/2010 du 4 novembre 2010 consid. 3.2 ; ATA/565/2010 du 31 août 2010 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009 et les références citées). Pour retenir l'intention, à tout le moins par dol éventuel, il faut toutefois que le contribuable ait pu reconnaître le caractère erroné de la déclaration fiscale s'il avait agi avec la diligence requise et qu'il ait ainsi été en mesure de la faire corriger (Felix RICHNER/Walter FREI/Stefan KAUFMANN/Hans Ulrich MEUTER, Handkommentar zum DGB, 2ème éd., 2009, ad art. 175 LIFD, p. 1414 s. n. 73 ; Andreas HOWALD, Steuerstrafrecht - Versuchte Steuerhinterziehung, Abgrenzung der Fahrlässigkeit vom Eventualvorsatz, in: L'Expert-comptable suisse n° 2007/3, p. 196 et 197). S'agissant de savoir si une tentative de soustraction est intentionnelle ou procède d'une négligence non punissable, l'importance des montants en cause joue aussi un rôle non négligeable, dès lors que l'absence d'un montant sur la déclaration d'impôt peut d'autant plus difficilement échapper au contribuable que la somme est élevée (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5 et les références citées in RDAF 2012 II p. 330). c. La notion de négligence de l'art. 175 LIFD est identique à celle de l'art.12 CP. Commet un crime ou un délit par négligence quiconque, par une imprévoyance coupable, agit sans se rendre compte (négligence inconsciente) ou sans tenir compte des conséquences de son acte (négligence consciente). L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas utilisé des précautions commandées objectivement par les circonstances et subjectivement par sa situation personnelle, par quoi l'on entend sa formation, ses capacités intellectuelles, sa situation économique et sociale ainsi que son expérience professionnelle. Si le contribuable a des doutes sur ses droits ou obligations, il doit faire en sorte de lever ce doute ou, au moins, en informer l'autorité fiscale (ATF 135 II 86 consid. 4.3 ; ATA/693/2009 du 22 décembre 2009). La négligence implique quant à elle de porter un jugement sur le comportement de l'auteur en se demandant ce qu'il aurait pu et dû faire, et non de rechercher ce que l'auteur avait à l'esprit (Bernard CORBOZ, in Robert ROTH/Laurent MOREILLON [éd.], op. cit., ad art. 12 n. 85). d. En l'espèce, le recourant considère que les quelques lacunes présentes dans sa comptabilité relèvent de la négligence et non d'une volonté délibérée de se soustraire à ses obligations fiscales ou d'un manque de collaboration. Or, il n'apporte aucune explication quant à la raison pour laquelle il a omis de déclarer une partie de son chiffre d'affaires. Il y a dès lors lieu de retenir qu'en ne déclarant pas une partie de ses recettes, il s'est accommodé de la probabilité que ses taxations 2007 à 2010 se révèlent incomplètes et par conséquent, de la perte fiscale qui en résulterait. Le recourant a ainsi commis une soustraction intentionnelle.

## E. 22

Dès lors que les amendes se révèlent fondées dans leur principe, reste à examiner leur quotité. [endif]> [if> a. En règle générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant ; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée (art. 175 al. 2 LIFD et 69 al. 2 LPFisc). La quotité de l'amende n'est pas fixée en fonction de l'intention de soustraire ou de la

négligence qui peut être reprochée au contribuable mais de l'intensité de sa faute, qui doit être fixée en fonction de sa culpabilité (art.106 CP). En revanche, le fait que l'auteur ait agi intentionnellement ou par négligence peut avoir une incidence sur l'intensité de la faute et, partant, sur la quotité de l'amende ( ATA/647/2013 du 1 er octobre 2013 consid. 11 ; ATA/337/2013 du 28 mai 2013 consid. 23). Il en découle qu'en présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en principe au montant de l'impôt soustrait. Ce dernier constitue donc le premier critère de fixation de l'amende, la faute intervenant seulement, mais de manière limitée, comme facteur de réduction ou d'augmentation de sa quotité (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_480/2009 du 16 mars 2010 consid. 6.2). b. En l'espèce, l'AFC-GE a retenu que le recourant avait agi intentionnellement, tout en réduisant le montant des amendes aux trois quarts du montant de l'impôt soustrait. La chambre de céans ne peut que suivre l'avis du TAPI selon lequel, ce faisant, l'AFC-GE a fait preuve de clémence. Il convient en effet de relever la présence de circonstances aggravantes, soit le fait que les soustractions ont porté sur quatre années fiscales ainsi que sur des montants importants du chiffre d'affaires total. À l'inverse, aucun élément au dossier ne permet de considérer que l'amende devrait être réduite encore. Par conséquent, le jugement du TAPI et les décisions de l'AFC-GE seront, sur ce point également, confirmés.

#### **E. 23**

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.![endif]>![if>

#### **E. 24**

En application des art. 87 al. 1 LPA et 1 et 2 du règlement sur les frais, émoluments et indemnités en procédure administrative du 30 juillet 1986 (RFPA - E 5 10.03), les recourants, qui succombent, seront condamnés au paiement d'un émolument s'élevant à CHF 1'000.-. Vu l'issue du litige, il ne sera pas alloué d'indemnité de procédure (art. 87 al. 2 LPA).![endif]>![if> \* \* \* \* \*

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