

RÉPUBLIQUE ET



CANTON DE GENÈVE

POUVOIR JUDICIAIRE

A/2447/2007-FIN

ATA/77/2008

**ARRÊT**

**DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**du 19 février 2008**

dans la cause

**R\_\_\_\_\_ S.A.**

représentée par Sett Fiduciaire S.A., mandataire

contre

**COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIÈRE D'IMPÔTS**

et

**ADMINISTRATION FISCALE CANTONALE**

---

## EN FAIT

1. R\_\_\_\_\_ S.A. (ci-après : la société, la contribuable ou la recourante), ayant son siège à Genève, est inscrite au Registre du Commerce depuis 1969. Elle a pour but « toutes opérations financières et commerciales, prises de participations, ainsi qu'achat, vente, représentation et gérance de valeurs, intérêts ou participations ». Monsieur S\_\_\_\_\_ est administrateur de la société avec signature individuelle, tandis que Monsieur D\_\_\_\_\_ est son beau-fils.
2. Elle a rempli et retourné à l'administration fiscale cantonale (ci-après : AFC) les déclarations fiscales afférentes à l'impôt cantonal et communal (ci-après : ICC) 1994, 1995 et 1996, les 12 octobre 1994, 2 novembre 1995 et 27 novembre 1997, respectivement.
3. Le 29 novembre 1999, l'administration fédérale des contributions (ci-après : AFC-CH) a informé l'AFC que pendant plusieurs années consécutives, la société avait distribué des prestations appréciables en argent à des actionnaires ou à des proches de ceux-ci. Selon la liste jointe à ce pli, il s'agissait de prélèvements d'argent liquide ou de versements non justifiés commercialement, ainsi que de la prise en charge de frais privés.

### Taxation 1994.

4. a. Le 8 décembre 1999, l'AFC a informé la contribuable de l'ouverture d'une procédure de vérification pour l'ICC 1994.  
b. Le 20 décembre 1999, l'AFC a notifié à la contribuable un bordereau d'impôt rectificatif portant sur un supplément d'impôts de CHF 2'689'642, 95 pour l'exercice 1994, assorti d'intérêts de retard s'élevant à CHF 569'121.-. De plus, elle lui a notifié un bordereau d'amende de CHF 2'689'643.-.  
c. La contribuable a élevé réclamation contre ces bordereaux le 17 janvier 2000.

### Taxation 1995.

5. a. Par lettre du 15 décembre 2000, le service a informé la contribuable de l'ouverture d'une procédure de vérification pour l'ICC 1995.  
b. Le 19 décembre 2000, un bordereau d'impôt rectificatif portant sur un supplément d'impôts de CHF 753'244,35 et des intérêts de retard de CHF 140'485,30 a été notifié à la société pour l'exercice 1995, de même qu'un bordereau d'amende de CHF 753'244.-.

c. La contribuable a élevé réclamation contre ces bordereaux le 15 janvier 2001.

Taxation 1996.

6 a. En date du 27 novembre 2001, le service a informé la contribuable de l'ouverture d'une procédure de vérification pour l'ICC 1996.

b. Par décision du 6 décembre 2001, l'AFC a avisé la contribuable que ladite procédure de vérification était terminée et qu'elle portait sur une reprise de CHF 212'955.-. Celle-ci avait pour effet de réduire à CHF 4'908'783.- le total des pertes reportables de l'exercice, lesquelles figuraient dans la comptabilité pour CHF 5'121'738.-.

c. Par courrier du 12 décembre 2001, la contribuable a élevé réclamation à l'encontre de cette décision

7. La contribuable a été entendue par l'AFC le 9 mars 2004 dans le cadre des procédures afférentes aux trois réclamations précitées.

8. Par décision du 16 mars 2004, l'AFC a dégrevé partiellement les bordereaux ICC 1994/1995 et rectifié les bordereaux d'amende correspondants. En revanche, elle a maintenu la décision de taxation du 6 décembre 2001 pour l'ICC 1996, s'agissant de la diminution des pertes à reporter.

L'AFC a en outre confirmé la fixation de l'amende à une fois le montant de l'impôt soustrait, compte tenu du caractère intentionnel de l'infraction, par dol éventuel à tout le moins.

En conséquence, les bordereaux annexés faisaient état respectivement d'un rappel d'impôt et d'une amende de CHF 169'019.- pour l'exercice fiscal 1994 et de CHF 44'174.- pour 1995.

9. La contribuable a recouru par acte du 16 avril 2004, auprès de la commission cantonale de recours en matière d'impôts (ci-après : CCRICC), contre la décision précitée. Elle a conclu préalablement à la suspension de l'instruction comme dépendant de la décision à prendre par l'AFC-CH, et, principalement, à l'annulation de la décision litigieuse et des bordereaux rectificatifs et d'amende 1994 et 1995, ainsi que de la décision de taxation ICC 1996 du 6 décembre 2001 portant sur la rectification des pertes à reporter.

L'administrateur et secrétaire de la société, qui était expert-comptable, tenait la comptabilité depuis 1969. La fiduciaire chargée de la révision n'avait jamais émis de réserves sur la tenue des comptes, de sorte qu'elle n'avait pas envisagé qu'ils puissent comporter des écritures insolites.

10. Par décision du 21 juin 2004, la CCRICC a suspendu l'instruction du recours, d'entente entre les parties.
11. Selon leur correspondance échangée en juillet et en novembre 2004, l'AFC-CH et la recourante étaient parvenues à un accord quant aux prestations appréciables en argent soumises à l'impôt anticipé. Ainsi, pour 1994, le montant portait sur CHF 150'000.-, pour 1995 sur CHF 90'000.- et, pour 1996, sur CHF 110'000.-.
12. Par courriers des 9 février et 4 avril 2005, l'AFC a informé la recourante qu'elle était disposée à rectifier les bordereaux contestés. Elle a élaboré une proposition de retrait du recours, aux termes de laquelle les suppléments d'impôts, les intérêts et les amendes étaient modifiés selon les montants arrêtés avec l'AFC-CH, à savoir :

Période d'imposition	Supplément d'impôt	Intérêts	Amende
ICC 1994	CHF 74'758.-	CHF 27'054,10	CHF 74'758.-
ICC 1995	CHF 21'317,95	CHF 3'975,95	CHF 21'318.-

13. Par lettre du 15 avril 2005, la recourante a informé l'AFC que le retrait de son recours auprès de la CCRICC dépendait de l'annulation pure et simple des amendes infligées.
14. a. Par plis du 13 juillet 2005, déposés auprès de la CCRICC, tant l'AFC que la recourante ont sollicité la reprise de l'instance. Si la société avait accepté les montants des rappels d'impôts mentionnés ci-dessus, la question des amendes restait litigieuse. Tant la recourante que l'AFC souhaitaient se déterminer à cet égard.  
b. Le 31 octobre 2005, l'AFC a maintenu les amendes évoquées dans ses courriers des 9 février et 4 avril 2005 à la recourante.

L'importance et la répétition des prestations offertes aux actionnaires ou à leurs proches permettaient d'admettre que la contribuable savait qu'elle réduisait indûment son bénéfice imposable. Partant, elle avait à tout le moins agi par dol éventuel. Aucune circonstance atténuante ne pouvait être retenue.

15. Par décision du 7 mai 2007, notifiée le 23 du même mois, la CCRICC a rejeté le recours.

Le litige ne portait plus que sur le principe et le montant des amendes relatives aux années fiscales 1994 et 1995. Compte tenu de la lourde peine menacée prévue par l'ancien article 341 de la loi générale sur les contributions publiques du 9 novembre 1887 (LCP - D 3 05), la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - D 3 17) était applicable au litige, puisqu'elle était manifestement plus favorable à la recourante.

De jurisprudence constante en matière de soustraction fiscale, la preuve d'un comportement intentionnel était apportée lorsqu'il était établi, avec une sécurité suffisante, que le contribuable savait que les informations fournies à l'autorité étaient incorrectes et incomplètes. Par ailleurs, le contribuable était responsable des actes et omissions de son mandataire.

Il ressortait du dossier, notamment des reprises fiscales acceptées par la recourante, que cette dernière avait fourni à ses actionnaires ou à des proches de ceux-ci des prestations appréciables en argent, qui avaient été comptabilisées en déduction de son bénéfice imposable. Partant, au vu des principes précités, la société devait se laisser imputer le comportement fautif de ses organes.

En fixant la quotité de l'amende, l'AFC n'avait pas outrepassé son pouvoir d'appréciation. Les infractions s'étaient en effet répétées et portaient sur des montants importants. Enfin, rien, dans le dossier, ne permettait de retenir des circonstances atténuantes.

16. Le 22 juin 2007, la contribuable a saisi le Tribunal administratif d'un recours contre la décision précitée.

L'AFC infligeait des amendes en appliquant la loi de façon automatique et arbitraire, avec des critères d'appréciation trop succincts. La culpabilité intentionnelle de la recourante ne pouvait pas être établie.

Par ailleurs, les prestations imposables, reprises dans le cadre des suppléments d'impôts concernaient Monsieur S\_\_\_\_\_ (pour CHF 23'000.- en 1995) et Monsieur D\_\_\_\_\_ (pour CHF 150'000.- en 1994 et CHF 67'000.- en 1995). Il était faux de prétendre que ces montants étaient commercialement injustifiés, simplement parce que M. D\_\_\_\_\_ était le beau-fils de M. S\_\_\_\_\_. L'AFC savait pertinemment que les sommes perçues par le premier nommé constituaient un bonus qui lui avait été versé en sa qualité de directeur de R\_\_\_\_\_ France, à Paris, dans le cadre d'affaires conclues avec l'Argentine. Ces montants, justifiés commercialement, avaient été enregistrés à tort dans la comptabilité de la recourante ; ils auraient en effet dû être débités à R\_\_\_\_\_ France. Quant à M. S\_\_\_\_\_, il n'avait pas prélevé personnellement la somme de CHF 23'000.-, mais l'avait reçue au titre de remboursement de frais et de décomptes qui n'avaient pas été enregistrés correctement dans les comptes.

- 17 L'AFC a conclu au rejet du recours le 26 juillet 2007. Les reprises fiscales concernant des prestations appréciables en argent à des actionnaires ou des proches de la recourante avaient déjà été admises par cette dernière dans ses différents courriers à l'AFC et à l'AFC-CH.

La recourante semblait soudain remettre en question le principe même de la reprise fiscale des prestations appréciables en argent, alors que seule la question de l'amende restait litigieuse. Elle n'apportait au surplus aucune preuve à l'appui de ses allégations. Or, si ces prestations avaient réellement été justifiées commercialement, elle aurait été en mesure d'en apporter la preuve au cours des procédures antérieures ; elle aurait probablement aussi contesté les rappels d'impôts concernant la reprise fiscale de ces prestations. Tel n'avait pourtant pas été le cas.

Enfin, c'était seulement par gain de paix que l'AFC avait proposé, dans ses plis des 9 février et 4 avril 2005, de revoir sa décision sur réclamation du 16 mars 2004 et de s'aligner sur les derniers montants arrêtés par l'AFC-CH en novembre 2004. Le fait que l'AFC ait accepté, à titre exceptionnel, de dégrever les rappels d'impôts en question ne pouvait constituer pour la recourante un argument tendant à minimiser la gravité de ses infractions et justifier ainsi une réduction de la quotité de l'amende.

En l'espèce, malgré les dégrèvements exceptionnels consentis, il était constant que les soustractions s'étaient répétées sur plusieurs exercices fiscaux et portaient sur des montants importants. Par conséquent, il fallait admettre que les organes de la société savaient pertinemment qu'ils escamotaient des montants imposables au fisc ou à tout le moins s'étaient-ils accommodés de cette possibilité (dol éventuel). Dès lors, l'AFC n'avait pas outrepassé son pouvoir d'appréciation en maintenant les amendes à la quotité d'une fois l'impôt soustrait.

18. Au cours de l'audience de comparution personnelle des parties du 26 novembre 2007, le mandataire de la recourante a précisé que seule la quotité de l'amende était contestée, à l'exclusion de la reprise. L'AFC avait assisté aux discussions avec l'AFC-CH. Dans ce cadre, la société avait produit les pièces dont elle disposait ; elle n'en avait pas d'autres. Au surplus, elle était pratiquement en liquidation virtuelle depuis 1999 environ et n'existait plus que pour gérer deux procès, la présente affaire, ainsi qu'un litige l'opposant à l'Etat ouzbek. La société n'avait plus d'argent. Les derniers actionnaires injectaient de l'argent destiné avant tout à financer les procès. Il était reproché à l'AFC de fixer la quotité de l'amende de façon tout à fait arbitraire, sans appréciation de la situation.

La représentante de l'AFC a indiqué qu'elle s'était alignée sur les chiffres de l'AFC-CH, y compris lorsqu'ils avaient diminué lors des négociations. La quotité de l'amende avait toujours été fixée à une fois les droits éludés, soit

environ CHF 2,7 mio au début de la procédure, puis à CHF 80'000.- en fin de procédure.

A l'issue de l'audience, le juge a informé les parties que la cause était gardée à juger.

### EN DROIT

1. Interjeté en temps utile devant la juridiction compétente, le recours est recevable (art. 56A de la loi sur l'organisation judiciaire du 22 novembre 1941 - LOJ - [E 2 05](#) ; art. 53 al. 1 de la loi sur la procédure fiscale du 4 octobre 2001 - LPFisc - [D 3 17](#) ; art. 57 à 65 de la loi sur la procédure administrative du 12 septembre 1985 - LPA - [E 5 10](#), applicables par renvoi de l'art. 53 al. 4 LPFisc).
2. Il résulte de l'audience de comparution personnelle des parties que la recourante ne remet pas en cause le principe ni le montant des reprises fiscales opérées par l'AFC par plis du 9 février et du 4 avril 2005, contrairement à ce que laissait entendre son mémoire de recours.  
  
En conséquence, seules sont litigieuses les amendes infligées et plus particulièrement leur quotité, excessive selon la recourante.
3. a. L'article 84 de la loi de procédure fiscale du 4 octobre 2001 (LPFisc - [D 3 17](#)) prévoit que les sanctions pénales afférentes à des infractions réalisées avant l'entrée en vigueur de la présente loi sont prononcées conformément à l'ancien droit, dans la mesure où le nouveau droit n'est pas plus favorable.  
  
b. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2002, les articles topiques de l'aLCP ont été remplacés par l'article 69 LPFisc, qui prévoit une amende pouvant aller jusqu'au triple de l'impôt éludé en cas de soustraction intentionnelle ou par négligence. En règle générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait et si la faute est légère, l'amende peut être réduite au tiers de ce montant.  
  
c. S'agissant de la soustraction d'impôts commise par négligence, l'ancien droit est plus favorable puisqu'il prévoit une amende maximale correspondant au double de l'impôt soustrait (art. 340 al. 3 aLCP). Dans les cas de soustraction intentionnelle par contre, le nouveau droit prévoyant une amende maximale correspondant au triple de l'impôt soustrait (art. 69 al. 2 LPFisc) est plus favorable que l'ancien droit qui prévoyait un maximum de dix fois l'impôt soustrait (art. 341 al. 1 aLCP).
4. Il convient donc d'examiner d'abord la question de la culpabilité des organes de la recourante.

a. En matière de soustraction intentionnelle, selon la jurisprudence, la preuve d'un comportement intentionnel doit être considérée comme rapportée, lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations qu'il a données étaient incorrectes ou incomplètes. Si cette conscience est établie, il faut présumer qu'il a volontairement voulu tromper les autorités fiscales, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel afin d'obtenir une taxation moins élevée; cette présomption ne se laisse pas facilement renverser, car l'on a peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir au fisc des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes (Arrêt du Tribunal fédéral [2A.351/2002](#) du 5 novembre 2002; [ATA/496/2003](#) du 17 juin 2003).

b. En matière de soustraction par négligence, l'auteur de la soustraction a agi soit sans se rendre compte (négligence inconsciente), soit sans tenir compte des conséquences de ses actes ou omissions (négligence consciente). Pour que l'imprévoyance soit coupable, il faut en premier lieu, objectivement, que l'auteur n'ait pas usé des précautions qui étaient commandées par les circonstances. Il faut en outre que, subjectivement, l'auteur de l'acte incriminé ait omis d'user des précautions commandées par sa situation personnelle. Pour apprécier celle-ci, l'administration, le cas échéant, le juge devront donc tenir compte non seulement des circonstances objectives du cas d'espèce, mais aussi de tout ce qui, in concreto, constitue la situation personnelle du contribuable ; par exemple l'intelligence et les connaissances de celui-ci, sa formation personnelle, sa situation économique et sociale et naturellement sa profession (J.-M. RIVIER, Droit fiscal suisse, 2e éd. 1998, p. 271ss).

c. Selon la jurisprudence du Tribunal fédéral, lorsque c'est le représentant qui a porté dans la déclaration d'impôt des indications inexactes et, par ce biais, obtenu une taxation insuffisante, le contribuable doit se laisser imputer à faute cet acte dans la mesure où il aurait été en mesure de reconnaître les erreurs (Archives 57 consid. 4c, p. 223).

d. Lorsqu'il s'agit d'une personne morale, celle-ci doit se laisser imputer le comportement fautif de ses organes de fait ou de droit. C'est la faute de l'organe qui détermine la culpabilité et la mesure de l'amende (J.M. RIVIER, op.cit. p. 270)

L'AFC et la CCRICC ont qualifié d'intentionnelle la faute de la recourante.

Tant l'AFC que la CCRICC ont retenu à cet égard qu'en vertu de la jurisprudence précitée la recourante devait se laisser imputer les actes de ses organes ou comme en l'espèce de son ancien directeur financier, expert-comptable de surcroît. L'importance et la répétition des prestations appréciables en argent fournies par la recourante à ses actionnaires ou à des proches de ceux-ci étant un facteur supplémentaire tendant à prouver le caractère intentionnel de la

soustraction. La contribuable avait ainsi agi avec l'intention de tromper le fisc ou pour le moins avait envisagé de le faire. La recourante quant à elle se prévalait de son ignorance en matière fiscale et des erreurs commises par son directeur.

En l'espèce, les reprises effectuées par l'AFC portent sur des prestations appréciables en argent en faveur d'actionnaires ou de proches de la contribuable. Lors des pourparlers effectués avec l'AFC-CH, la recourante a reconnu la réalité de ces attributions dont le montant initial a été réduit. La solution adoptée par l'AFC qui fait l'objet du présent litige, a été calquée sur celle de l'AFC-CH. Bien que dans ses dernières écritures la recourante ait tenté de soutenir que ces prestations étaient en fait justifiées, elle a été incapable de produire des pièces à l'appui de ses dires et les a finalement admises lors de l'audience de comparution personnelle des parties.

Au vu de ce qui précède, il n'y a pas de raison de s'écarter de l'analyse de l'AFC et de la CCRICC, la recourante n'ayant apporté aucun élément permettant de douter du caractère intentionnel de la soustraction. Le principe d'une amende pour soustraction intentionnelle est ainsi acquis.

5. Le bien-fondé de l'amende étant admis, le tribunal de céans doit encore examiner la prescription relative et absolue de l'action pénale visant à sanctionner les infractions commises. Cette question doit être examinée d'office lorsqu'un particulier est débiteur de l'Etat (ATF [106 Ib 364](#); [ATA/21/2005](#) du 18 janvier 2005).
  - a. Les concepts de prescription et de péremption relèvent du droit de fond (Arrêt du Tribunal fédéral [2P.227/2002](#) du 19 juin 2003, RDAF [2002 II 89](#) p. 94 et les arrêts cités). La LPFisc règle ces questions depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2002. S'agissant toutefois de questions de droit de fond, la LPFisc ne sera applicable, selon le principe de la *lex mitior*, que si elle prévoit des délais plus favorables que ceux prévus par l'ancien droit (art. 84 LPFisc).
  - b. L'article 77 LPFisc stipule que l'action pénale se prescrit, en cas de soustraction d'impôt consommée, par dix ans à compter de la fin de la période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée (art. 77 a. 1 lit. b LPFisc). Cette prescription est interrompue par tout acte de procédure tendant à la poursuite du contribuable. Un nouveau délai commence à courir à chaque interruption ; la prescription ne peut toutefois être prolongée de plus de la moitié de sa durée initiale (art. 77 al. 2 LPFisc). La prescription absolue est donc de quinze ans s'agissant d'une soustraction d'impôt.
  - c. Selon le droit en vigueur à l'époque des faits, à teneur de l'article 341A aLCP, la prescription des infractions visées aux articles 340 et 341 aLCP est de cinq ans, non compris l'année courante. Ce délai commence à courir dès la commission de l'infraction, soit en cas d'absence de déclaration dès la fin de la

période fiscale pour laquelle la taxation n'a pas été effectuée et est interrompu par tout acte tendant à la poursuite de l'infraction ([ATA/642/2000](#) ; ATA G. du 6 octobre 1992 résumé dans SJ 1993 p. 569).

d. S'agissant de la prescription absolue, la loi en vigueur à l'époque des faits n'en prévoyait pas et les travaux préparatoires ne l'évoquaient pas. Le tribunal de céans a toujours fait application d'un délai de prescription absolue de dix ans selon un raisonnement analogue à celui fait par le Tribunal fédéral dans l'arrêt [1P.288/1990](#) du 26 février 1991 ([ATA/317/2007](#) du 12 juin 2007 ; [ATA/265/2007](#) du 22 mai 2007 et les références citées), l'amende réprimant la soustraction fiscale constituant une sanction de caractère pénal (ATF [121 II 257](#)). Ce délai commence à courir dès la commission de l'infraction, soit dès la remise de la déclaration fiscale incomplète le 12 octobre 1994 pour l'ICC 1994 et le 2 novembre 1995 pour l'ICC 1995 ([ATA/346/2006](#) du 20 juin 2006; [ATA/642/2000](#) du 24 octobre 2000)

e. Le nouveau droit n'étant pas plus favorable, il sera fait application d'une prescription relative de 5 ans et absolue de 10 ans.

Au vu de ce qui précède, la prescription absolue de l'action pénale a été atteinte le 12 octobre 2004 pour l'ICC 1994 et le 2 novembre 2005 pour l'ICC 1995. L'AFC ne pouvant plus prononcer d'amendes, il n'y pas lieu d'examiner leur quotité.

6. Le recours est admis. Une indemnité de procédure de CHF 1'000.- à la charge de l'Etat de Genève sera allouée à la recourante. Un émolument de CHF 500.- sera mis à la charge de l'administration fiscale cantonale(art. 87 LPA). Cette pratique est cohérente avec le principe de l'autonomie du Pouvoir judiciaire et la tenue de comptes distincts entre le Pouvoir exécutif d'une part et le Pouvoir judiciaire d'autre part. Il est également conforme à la LPA, laquelle ne contient pas d'ancrage à l'exonération systématique de l'Etat de Genève de tout émolument de procédure ([ATA/423/2005](#) du 14 juin 2005).

\* \* \* \* \*

**PAR CES MOTIFS**  
**LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF**

**à la forme :**

déclare recevable le recours interjeté le 22 juin 2007 par R\_\_\_\_\_ S.A. contre la décision de la commission cantonale de recours en matière d'impôts du 7 mai 2007 ;

**au fond :**

l'admet ;

annule les bordereaux relatifs aux amendes dues en vertu de l'ICC 1994 et 1995 ;

met à la charge de l'administration fiscale cantonale un émolument de CHF 500.- ;

alloue à la recourante une indemnité de CHF 1'000.- à charge de l'Etat de Genève ;

dit que, conformément aux articles 82 et suivants de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF - RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification par-devant le Tribunal fédéral, par la voie du recours en matière de droit public ; le mémoire de recours doit indiquer les conclusions, motifs et moyens de preuve et porter la signature du recourant ou de son mandataire ; il doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14, par voie postale ou par voie électronique aux conditions de l'article 42 LTF. Le présent arrêt et les pièces en possession du recourant, invoquées comme moyens de preuve, doivent être joints à l'envoi ;

communique le présent arrêt à R\_\_\_\_\_ S.A. ainsi qu'à la commission cantonale de recours en matière d'impôts et à l'administration fiscale cantonale.

Siégeants : M. Paychère, président, Mmes Bovy et Hurni, M. Thélin, Mme Junod,  
juges.

Au nom du Tribunal administratif :

la greffière-juriste adj. :

M. Tonossi

le président :

F. Paychère

Copie conforme de cet arrêt a été communiquée aux parties.

Genève, le

la greffière :