

FR_GERICHTE 604 2014 93 vom 2. Februar 2016

FR Kantonsgericht, 2016-02-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2014_93

FR: FR_GERICHTE 604 2014 93 du 2 février 2016

IT: FR_GERICHTE 604 2014 93 del 2 febbraio 2016

Regeste

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

Erwägungen

E. 19

novembre 2013, une nouvelle demande de renseignements et de pièces justificatives a été adressée à la société de comptabilité. Par sommation du 3 décembre 2013, un délai de 30 jours a été imparti à la recourante, sous menace d'une amende et d'une taxation d'office, pour donner suite à cette demande, ce qui a été fait le 4 janvier 2014. Le 20 février 2014, le Service cantonal des contributions a procédé dans les locaux de la recourante à une révision des comptes de celle-ci pour la période fiscale 2012. Par courriel du

Tribunal cantonal TC Page 3 de 12 lendemain, le Service cantonal des contributions a requis la société de comptabilité de produire plusieurs pièces justificatives et renseignements complémentaires. Par sommation du 27 mars 2014, un délai de 10 jours a été imparti à la recourante, sous menace d'une amende et d'une taxation d'office, pour donner suite à cette requête. Par courrier du 10 avril 2014, la société de comptabilité a produit certaines pièces justificatives requises et fourni des indications complémentaires portant notamment sur d'autres pièces que la recourante n'était pas en mesure de fournir. C. Par avis de taxation du 16 mai 2014, le Service cantonal des contributions a procédé à la taxation d'office de la recourante pour la période fiscale 2012. Le bénéfice imposable a été fixé à CHF 308'293.- (dont une part de 57.623% pour le canton de Fribourg, correspondant à CHF 177'600.-), tant pour l'impôt cantonal que pour l'impôt fédéral direct, sur la base du calcul suivant : Bénéfice net selon comptes 8'568.00 Charges non justifiées Amendes 750.00 Prestations de toutes natures Eléments non justifiés par le contribuable/prestation – C._____ Charges privées comptabilisées par la société 108'393.00 80'000.00 Reprises en réserves latentes Provision excessive ou dissolution de provision sur impôts Amortissement excessif sur l'immeuble de H._____ Eléments repris en réserves latentes imposées -80'000.00 -41'100.00 231'682.00 Bénéfice imposable 308'293.00 Le capital imposable a quant à lui été fixé à CHF 307'655.- (dont une part de 62.733% pour le canton de Fribourg, correspondant à CHF 193'000.-), sur la base du calcul suivant: Capital social libéré Bénéfice reporté 20'000.00 135'973.00 Réserves latentes imposées Amortissement excessif sur l'immeuble de H._____ Eléments repris en réserves latentes imposées Provision excessive ou dissolution de provision sur impôts 0.00 231'682.00 -80'000 Capital total au 31.12.2012 307'655.00 L'impôt fédéral direct a été fixé à CHF 26'197.-. Au niveau cantonal, l'impôt sur le bénéfice a été fixé à CHF 15'096.00 et l'impôt sur le capital à CHF 308.80. D. Le 13 juin 2014, la recourante a contesté cet avis de taxation, sans prendre de conclusion explicite. Premièrement, elle a reproché à l'autorité de taxation d'avoir ajouté au

bénéfice imposable un montant de CHF 80'000.- correspondant à l'achat d'un cheval au nom de l'associé D._____. A cet égard, elle a précisé que l'acquisition de ce cheval était une condition nécessaire pour que le vendeur achète quant à lui un appartement de la promotion immobilière de G._____. Quant à l'inscription de l'associé en tant que propriétaire du cheval en question, elle était due au montant des frais d'inscription qui étaient moins élevés que pour une société. Deuxièmement, elle s'est opposée à ce que quatre factures, pour un montant total de

Tribunal cantonal TC Page 4 de 12 CHF 47'009.- soient considérés comme une prestation à l'associé-gérant, alors qu'elles n'avaient rien à voir avec celui-ci. Troisièmement, elle a contesté la reprise de CHF 50'000.- concernant un acompte sur le prix d'une maison qu'elle avait vendue à I._____. Face à la position du Service cantonal des contributions selon laquelle cet acompte n'avait pas été comptabilisé, elle a affirmé qu'une partie des loyers versés par l'acquéreur alors qu'il était locataire avait été comptabilisée comme acompte. En rapport avec cette vente, elle a par ailleurs relevé qu'il manquait une « provision pour le bénéfice de vente de 5% » dans la comptabilité et qu'une provision de CHF 28'000.- devait dès lors y être ajoutée. Quatrièmement, en lien avec une reprise de CHF 7'384.- correspondant à une facture payée à une société jamais inscrite au registre du commerce, elle a indiqué que les travaux avaient été réalisés et qu'elle s'était effectivement acquittée de cette facture auprès des deux personnes qui devaient devenir les associés de cette société. Cinquièmement, elle a reproché au Service cantonal des contributions d'avoir considéré comme un produit le solde d'un compte bancaire qui servait selon elle de compte courant dans le cadre des travaux sur l'immeuble de G._____. Enfin, la recourante a demandé que la provision de vente admise pour les unités non vendues de la promotion de G._____ soit revue et augmentée à CHF 20'000.-. Par décision du 30 juillet 2014, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation. Il a en particulier confirmé toutes les reprises effectuées en précisant qu'elles ressortaient du rapport établi suite à la révision du 20 février 2014 et que la recourante n'avait pas apporté la preuve du caractère manifestement inexact de ces éléments. Premièrement, il a indiqué que l'acquisition du cheval n'a pas été comptabilisée dans les charges, n'a pas été activée et n'était pas justifiée par l'usage commercial, le cheval étant par ailleurs inscrit au nom de l'associé D._____ au moment de la révision. Deuxièmement, il a relevé que les factures de CHF 47'009.- n'ont jamais été produites par la recourante, malgré sommation. Troisièmement, il a confirmé que la comptabilisation de l'acompte de CHF 50'000.- n'avait pas été prouvée par justificatif. Quant à l'éventuelle comptabilisation d'une provision supplémentaire, il n'appartenait pas à l'autorité de taxation de se substituer à la contribuable. Quatrièmement, la prise en compte de charges payées à une société inexistante ne pouvait être prise en compte. Cinquièmement, conformément au principe de l'interdiction de compensation, le montant de CHF 72'682.50 ressortant d'un compte bancaire de la recourante au 31 décembre 2012 devait être considéré comme un produit. Enfin, il n'avait pas été établi que la provision de vente comptabilisée pour la promotion de G._____ était insuffisante. E. Par acte de recours déposé par son mandataire le 29 août 2014, la recourante conclut à ce que le bénéfice imposable soit fixé à CHF 52'218.-, à savoir CHF 8'568.- (bénéfice selon comptes) + CHF 750.- (reprise amendes; voir avis de taxation) + CHF 80'000.- (provision non justifiée) + CHF 4'000.- (reprise d'une charge comptabilisée à double, comprise dans le montant global de CHF 108'393.00 figurant dans l'avis de taxation) – CHF 41'000.- (dissolution amortissement excessif H._____; voir avis de taxation). A l'appui de cette conclusion, elle conteste le bien-fondé des autres reprises effectuées en produisant

plusieurs pièces complémentaires et en relevant en substance les points suivants. Premièrement, l'acquisition d'un cheval pour le montant de CHF 80'000.- constitue une charge qui doit être comptabilisée lors de la période fiscale 2013. A cet égard, il est admis que la comptabilisation d'un montant correspondant au titre de provision pour l'exercice 2012 n'est pas justifiée par l'usage commercial, mais il est contesté dans le même temps que cette provision injustifiée constitue une prestation à l'actionnaire. Deuxièmement, le montant total de CHF 47'009.- correspond à la rémunération de travaux commandés par la recourante dans le cadre de son activité. Troisièmement, l'acompte de CHF 50'000.- concernant la

Tribunal cantonal TC Page 5 de 12 vente d'une maison à I. _____ avait été comptabilisé en 2008. Quatrièmement, la reprise de CHF 7'384.- n'est pas justifiée, puisque ce montant correspond à des travaux régulièrement effectués. Cinquièmement, le montant de CHF 72'682.50 figurant sur un compte bancaire de la recourante ne constitue pas un revenu, mais le solde d'un montant versé par le maître d'ouvrage sur un compte destiné à financer des travaux de construction. Enfin, s'agissant des éléments repris en réserves latentes, ils ne doivent pas être retenus, car le bénéfice résultant de la promotion de G. _____ a été régulièrement comptabilisé. L'avance de frais fixée à CHF 2'000.- par ordonnance du 9 septembre 2014 a été payée dans le délai imparti. Dans ses observations du 22 octobre 2014, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours, avec suite de frais. D'une façon générale, il relève que la comptabilité produite contient de nombreuses lacunes et imprécisions et doit être considérée comme non probante. Par ailleurs, les preuves et les affirmations de la recourante durant les différentes procédures ne démontrent pas le caractère manifestement inexact de la taxation. De façon plus spécifique, le Service cantonal des contributions se détermine sur chacun des six points soulevés par la recourante. S'agissant premièrement de l'acquisition d'un cheval au prix de CHF 80'000.-, il confirme la reprise de la provision correspondante à effectuer dans le chapitre de la personne morale en 2012 et admet que la prestation envers l'associé n'a été consommée que durant la période fiscale 2013. Deuxièmement, les quatre écritures totalisant CHF 47'009.- ne reposent que sur des quittances de paiement et ne suffisent pas à prouver la justification commerciale de ces charges. Troisièmement, la comptabilisation de l'acompte de CHF 50'000.- sur le prix de vente d'une maison n'est pas établie par pièce. Quatrièmement, la justification commerciale de la facture de CHF 7'384.- n'est pas non plus prouvée. Cinquièmement, le compte bancaire présentant un solde de CHF 72'682.50 au 31.12.2012 fait partie du patrimoine de la recourante et devrait être intégré à sa comptabilité. Enfin, l'argumentation de la recourante contestant la reprise des réserves latentes, étayée par aucune pièce, ne remet pas en cause le calcul effectué en procédure de taxation. Dans un second échange d'écritures, les parties maintiennent leurs positions, en les étayant. Leurs arguments seront repris pour autant que besoin dans la partie en droit du présent arrêt. en droit I. Impôt fédéral direct (604 2014 93) 1. Le recours, déposé le 29 août 2014 contre une décision sur réclamation du 30 juillet 2014, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 140ss la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11). Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt fédéral direct. 2. a) Conformément à l'art. 123 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. A cet effet, la loi impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, comme l'obligation de remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD) ou encore notamment l'obligation pour les personnes morales, de joindre à leur

déclaration, entre autres annexes, les extraits de comptes signés (bilan, comptes de résultat) Tribunal cantonal TC Page 6 de 12 ou à défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et passifs, un relevé des recettes et des dépenses, des prélèvements et apports privés ainsi que l'état complet des titres et créances (art. 125 al. 1 et 2 LIFD). Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte en fournissant notamment, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, en présentant ses livres comptables, pièces justificatives, autres attestations et pièces concernant ses relations d'affaires (art. 126 al. 1 et 2 LIFD). b) Selon l'art. 130 al. 2 LIFD, l'autorité de taxation effectue la taxation d'office sur la base d'une appréciation consciencieuse si, malgré sommation, le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de procédure ou que les éléments imposables ne peuvent être déterminés avec toute la précision voulue en l'absence de données suffisantes. Le prononcé d'une taxation d'office suppose ainsi l'existence d'une incertitude dans les faits, qui empêche l'autorité fiscale de procéder à la taxation de manière complète et exacte (arrêt 2C_203/2011 du 22 juin 2011 consid. 3.2, in RF 66/2011 p. 700). c) A teneur de l'art. 132 al. 3 LIFD, le contribuable taxé d'office peut déposer une réclamation contre cette taxation uniquement pour le motif qu'elle est manifestement inexacte. La réclamation doit être motivée et indiquer, le cas échéant, les moyens de preuve (art. 132 al. 3 LIFD). Il s'agit d'une exigence formelle dont la violation entraîne l'irrecevabilité de la réclamation. Cette particularité est fondée sur le fait que, lors de la taxation d'office, l'étendue du revenu imposable ne peut être déterminée de manière précise et doit au contraire faire l'objet d'une estimation qui repose nécessairement sur des présomptions et suppositions. Dans ces conditions, il est justifié que le contribuable ne puisse simplement mettre en doute l'estimation opérée, mais qu'il doive au contraire prouver que la taxation ne correspond pas à la situation réelle (ATF 131 II 548 consid. 3.3; 123 II 548; Arrêt TF 2A.39/2004 du 29 mars 2005 traduit in RDAF 2005 II p. 564, consid. 5 et 5.1; Arrêt TA FR 604 2008 51 du 26 juin 2009 consid. 3b). La taxation d'office est manifestement inexacte lorsqu'un point essentiel a été omis ou apprécié de manière incorrecte. Comme la taxation d'office est peu précise par nature, la possibilité de la contester est limitée en conséquence. En substance, le contribuable doit prouver que la taxation d'office ne correspond pas à la situation de fait. Il doit éliminer l'incertitude existant jusqu'alors en démontrant l'inexactitude de manière stricte; de simples preuves partielles ne suffisent pas. En outre, le contribuable qui n'a pas rempli son devoir de collaborer dans la procédure doit rattraper la collaboration négligée auparavant (arrêts TF 2C_683/2013 du 13 février 2014 consid. 5.1; 2C_279/2011 du 17 octobre 2011, in RF 67/2012, p. 59; RDAF 2012 II p. 283; 2C_504/2010 du

E. 22

novembre 2011 consid. 2.2, in RF 67/2012, p. 143; 2C_463/2009 du 21 décembre 2009 consid. 4.1; 2C_620/2007 du 2 juillet 2008, consid. 2.1, in StE 2009 B 95.1 Nr. 13). Les conditions posées à l'art. 132 al. 3 LIFD s'appliquent également aux voies de droit ultérieures qui sont ouvertes au contribuable (CAVELTI, in Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), Art. 83-222, 2ème éd. 2008, n. 10 ad art. 140). Ainsi, lorsque le recours est dirigé contre une taxation d'office, l'autorité de recours n'a plus à procéder elle-même à d'autres investigations, mais elle peut se limiter à examiner sur la base du dossier et des pièces produites si l'estimation attaquée est manifestement inexacte. La limitation du pouvoir d'examen de l'autorité de réclamation à l'inexactitude manifeste de la taxation se répercute

de la même manière sur la procédure de recours (Arrêt TA FR 604 2008 51 du

E. 26

juin 2009 consid. 3b et les références citées).

Tribunal cantonal TC Page 7 de 12 3. a) En l'espèce, il ressort du rapport de révision du 5 mai 2014 que la comptabilité établie par la recourante pour la période fiscale 2012 ne respecte de façon générale pas les principes fondamentaux en matière de tenue de comptabilité. Plus spécifiquement, il n'y a pas de livre de caisse, alors qu'une très grande partie des entrées et sorties transite par ce compte, de nombreuses écritures ne sont pas justifiées par une pièce permettant d'établir la charge correspondante. Des entrées d'argent et des dépenses liées à des projets de construction déterminés ne sont par ailleurs pas comptabilisées, seul le solde étant intégré dans la comptabilité, en violation du principe interdisant la compensation des recettes et des charges. Pour ces raisons déjà, la comptabilité ne peut pas être considérée comme probante. Il faut par ailleurs relever que suite à la révision des comptes du 20 février 2014, à la demande de renseignements et de pièces justificatives du lendemain et à la sommation du 27 mars 2014 (partie en fait, let. B), la recourante n'a pas été en mesure de produire plusieurs documents requis par l'autorité de taxation, destinés à prouver l'existence et l'ampleur de certaines charges ressortant de la comptabilité. Le caractère lacunaire de la comptabilité et cette incapacité à produire des pièces justificatives a eu pour conséquence que les éléments imposables de la recourante pour l'année fiscale en cause n'ont pas pu être déterminés avec toute la précision voulue, empêchant le Service cantonal des contributions de procéder à la taxation de manière complète et exacte. C'est dès lors à bon droit que celui-ci a rendu une décision de taxation d'office. b) Une fois établi que les conditions d'une taxation d'office étaient remplies, il reste à examiner si la recourante a démontré, dans la mesure de ses conclusions, le caractère manifestement inexact de l'estimation du bénéfice et du capital retenus dans dite taxation et confirmés par décision sur réclamation. Pour procéder à cette estimation, le Service cantonal des contributions s'est basé sur les montants ressortant des comptes produits, en corrigeant certains éléments. Pour démontrer le caractère manifestement inexact du bénéfice et du capital fixés dans la taxation, la recourante devait donc, à tout le moins, établir que les différentes corrections opérées ne correspondaient pas à la réalité, en apportant pour chacun des éléments qui suivent la preuve stricte de ses affirmations: - La reprise portant sur la comptabilisation erronée d'amendes, à hauteur de CHF 750.-, n'est pas litigieuse; - Il en va de même de la reprise de CHF 80'000.- correspondant à l'achat d'un cheval au nom d'un associé de la recourante. Tout en maintenant que cette acquisition constitue une charge commercialement justifiée, le recours mentionne en effet que la vente concerne la période fiscale 2013 et non la période 2012 visée par la présente cause. Il n'y a dès lors pas lieu de se prononcer sur ce point; - Les quatre paiements, pour un montant total de CHF 47'009.-, considérés par l'autorité de taxation comme des prestations à l'associé gérant, comprennent notamment une somme de CHF 35'361.- correspondant à une charge comptabilisée sous le libellé « J. _____ SA via K. _____ . via OP » en date du 10 juillet 2012. Sur ce point, la recourante a produit en procédure de recours une convention pour solde de tous comptes conclue avec la société J. _____ SA, active dans le domaine du chauffage, représentée par l'agent d'affaires breveté L. _____, contenant une liste de nombreuses factures relatives à divers chantiers et une reconnaissance de dette pour la somme forfaitaire de CHF 35'000.-, payable à raison d'acomptes mensuels de CHF 7'000.-, la première fois le 31 mai 2012 (pièce 5 du bordereau de

Tribunal cantonal TC Page 8 de 12 la recourante). Elle a expliqué que la charge comptabilisée comprenait le montant de CHF 35'000.- ressortant de cette convention et que s'y ajoutait une autre dette qui faisait l'objet d'une poursuite. Elle a également produit une quittance du 10 juillet 2012 de l'Office des poursuites du Lac portant la mention « acompte sur une affaire », pour un montant de CHF 38'190.- versé par la recourante en faveur de l'agent d'affaires précité, ainsi qu'un extrait du registre des poursuites du même jour mentionnant une poursuite de CHF 3'216.45, le créancier poursuivant étant J. _____ SA. Les éléments qui précèdent ne permettent pas de vérifier si, et cas échéant dans quelle mesure, la charge comptabilisée de CHF 35'361.- correspond au montant de CHF 35'000.- mentionné dans la convention de reconnaissance de dette. Par ailleurs, en l'absence des factures auxquelles dite convention fait référence, il n'est pas possible de contrôler si le montant même de CHF 35'000.- correspond à des charges commercialement justifiées et, cas échéant, si ces charges n'ont pas déjà été comptabilisées lors d'un exercice précédent ou si elles n'ont pas été déjà compensées dans un compte courant relatif à un projet de construction particulier. Les éléments produits ne permettent en conséquence pas d'apporter la preuve stricte de l'existence et de la justification commerciale de la charge de CHF 35'361.-. - Les trois autres paiements compris dans le montant global précité de CHF 47'009.- ne sont attestés que par des quittances établies par la recourante elle-même. De telles pièces ne sont pas suffisantes pour apporter la preuve stricte de l'existence et de la justification commerciale des charges comptabilisées. Il en va de même des explications fournies en procédure de recours selon lesquelles le montant concerné correspondrait à la rémunération de travaux commandés par la recourante dans le cadre de son activité. - Concernant ensuite la reprise de CHF 50'000.- relative à un acompte sur le prix d'une maison, les affirmations de la recourante selon lesquelles cet acompte aurait déjà été comptabilisé sous la forme d'une partie des loyers versés par l'acquéreur alors qu'il était locataire ne paraissent que peu vraisemblables. Une telle façon de procéder, qui ne correspond au demeurant pas à l'usage, n'a quoi qu'il en soit pas été établie par pièce, de telle sorte que le caractère manifestement inexact de la taxation d'office n'est pas non plus prouvé sur ce point. - S'agissant encore de la reprise de CHF 7'384.- correspondant à trois factures établies par une société qui n'a jamais été inscrite au registre du commerce, il ressort du dossier que des liens qui peuvent être qualifiés d'étroits existaient entre la recourante et la société à constituer. En particulier, selon les indications figurant dans le recours, les ayants-droit de celle-ci confiaient leurs travaux administratifs à la société M. _____ SàRL qui effectue également des travaux administratifs pour la recourante, qui partage des locaux à la même adresse que la recourante et dont l'associé gérant est un des associés minoritaires de la recourante. C'est ainsi M. _____ Sàrl qui a rédigé aussi bien les trois factures établies à l'en-tête de la société à constituer que le contrat d'adjudication, établi à l'en-tête de la recourante, sur laquelle se fonde la plus importante de ces factures, portant sur CHF 6'000.- (hors TVA). Dans ce contexte, considérant en particulier le fait que les contrats ont été conclus avec une société qui n'a jamais existé, la seule indication de la recourante selon laquelle les travaux ont été réalisés et les factures effectivement acquittées auprès des deux personnes qui devaient devenir les actionnaires de celle-ci ne permettent pas d'apporter la preuve stricte de l'existence et de la justification commerciale de ces charges. Cette conclusion s'impose d'autant plus dans le contexte d'une comptabilité lacunaire ne faisant pas ressortir l'ensemble des entrées d'argent et des dépenses liées à certains projets de construction déterminés, seul le solde étant intégré dans les comptes.

Tribunal cantonal TC Page 9 de 12 - Quant à la décision du Service cantonal des contributions de considérer comme un produit le solde de CHF 72'685.50 au 31 décembre 2012 d'un compte bancaire qui servait selon la recourante de compte courant dans le cadre des travaux sur un immeuble particulier, il faut relever d'emblée que la recourante est effectivement titulaire de ce compte. Le fait que ce compte ait été alimenté par le maître d'ouvrage client de la recourante et par son créancier hypothécaire afin de permettre le paiement des factures relatives aux travaux n'y change rien. Il en va de même de la clause contractuelle convenue avec la banque selon laquelle les avoirs en compte ne peuvent être utilisés que pour payer les coûts de construction. La recourante ne peut en particulier s'appuyer sur aucune base contractuelle pour affirmer que l'argent déposé sur ce compte appartiendrait en réalité « économiquement » au maître d'ouvrage. En conséquence, sur ce point également, la recourante n'apporte pas la preuve du caractère infondé de la reprise que l'autorité de taxation a effectuée en retenant que le solde du compte en question était un élément du patrimoine de la recourante et devait dès lors être pris en considération pour fixer le bénéfice de celle-ci. - Enfin, s'agissant de la reprise de CHF 159'000.- correspondant à des réserves latentes sur les parts d'immeuble dont la recourante était encore propriétaire, à G. _____, au

E. 31

décembre 2012, elle résulte du calcul suivant, figurant dans le rapport de révision: prix des unités non vendues, soit CHF 355'000.-, moins hypothèque non comptabilisée, soit CHF 186'000.-, moins provision de vente, soit CHF 10'000.-. La recourante conteste les bases de ce calcul, en affirmant pour l'essentiel que la valeur des unités non vendues est limitée à CHF 290'000.-, sans fournir d'explication sur le calcul de cette valeur, et que des factures non encore payées n'ont pas été comptabilisées en 2012. Ces seules affirmations imprécises et non étayées par des preuves ne remettent en question ni l'existence d'une réserve latente liée à l'existence de biens immobiliers, ni l'estimation effectuée par le Service cantonal des contributions. Sur ce même point, la recourante fournit une explication complémentaire selon laquelle un montant de CHF 157'686.55, soit un chiffre très proche de celui de CHF 159'000.- retenu par l'autorité fiscale, a été régulièrement inscrit dans les comptes sous l'intitulé « recettes d'immeubles ». Quant au Service cantonal des contributions, il met en doute la comptabilisation d'une recette de CHF 157'686.55 et indique dans ses observations et ultimes remarques qu'après analyse du compte « recettes immeubles », cette recette ne représenterait en réalité que CHF 40'442.80, après prise en considération de diverses charges comptabilisées. En lien avec l'existence et les montants ressortant de ce compte « recettes immeubles », la Cour fiscale constate que celui-ci comprend des écritures qui semblent correspondre notamment à des factures relatives à la promotion de G. _____, pour un montant de CHF 40'550.- (CHF 10'000.- + 2'150.- + 7'400.- + 7'000.- + 14'000), qui ont pour effet de réduire le montant de CHF 157'686.55 comptabilisé comme une recette liée à cette promotion. Certes, ces seules écritures ne sont pas suffisantes pour justifier le chiffre de CHF 40'442.80 avancé par le Service cantonal des contributions. Plus particulièrement, la comptabilisation d'une charge de CHF 80'000.- concernant le prix d'un cheval ne peut être prise en considération sous cet angle dans la mesure où il a déjà été retenu plus haut que la comptabilisation de cette charge n'était pas justifiée. Vu ce qui précède, dans le contexte d'une taxation d'office effectuée sur la base de comptes lacunaires et imposant à l'autorité de taxation de fixer par estimation les éléments imposables, le fait qu'un montant – au demeurant indéterminé – ait été comptabilisé en 2012 comme une recette de la promotion immobilière de G. _____ ne suffit pas à prouver le caractère

manifestement inexact de la reprise de CHF 159'000.- opérée au titre de réserves

Tribunal cantonal TC Page 10 de 12 latentes sur des parts d'immeubles issues de cette promotion et dont la recourante était encore propriétaire au 31 décembre 2012. c) Il ressort de ce qui précède que la recourante n'a pas apporté la preuve stricte de ses affirmations par lesquelles elle critique les différentes reprises opérées par le Service cantonal des contributions. Quant au calcul par lequel celui-ci a corrigé le bénéfice ressortant des comptes produits en prenant en considération ces reprises (partie en fait, let. C), il n'est pas contesté en tant que tel. La recourante n'a ainsi pas démontré le caractère manifestement inexact du bénéfice fixé dans la taxation d'office du 16 mai 2014 et confirmés par décision sur réclamation du 30 juillet 2014. Le recours sera dès lors rejeté s'agissant de l'impôt fédéral direct. 4. a) En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté. Le montant de l'émolument est fixé 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. 144 al. 5 LIFD et art. 2 du Tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative, RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). b) En l'espèce, considérant en particulier l'importance de la valeur litigieuse, il se justifie de fixer les frais à CHF 1'000.-. II. Impôt cantonal (604 14 94) 5. Le recours, déposé le 29 août 2014 contre une décision sur réclamation du 30 juillet 2014, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et 79 ss du code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1). Partant, il est également recevable s'agissant de l'impôt cantonal. 6. a) Sur le plan cantonal également, l'art. 154 al. 1 LICD, prévoit que les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. A cet effet, la loi fiscale cantonale impose au contribuable des obligations de procédure déterminées, notamment l'obligation de remplir sa déclaration de manière conforme à la vérité et complète (art. 157 al. 2 LICD) et, pour les personnes physiques dont le revenu provient d'une activité lucrative indépendante et les personnes morales, de joindre à leur déclaration les extraits de comptes signés (bilan, comptes de résultats) de la période fiscale ou, à défaut d'une comptabilité tenue conformément à l'usage commercial, un état des actifs et des passifs, un relevé des recettes et des dépenses ainsi que des prélèvements et apports privés (art. 158 al. 2 LICD). Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte en fournissant notamment, sur demande de l'autorité de taxation, des renseignements oraux ou écrits, en présentant ses livres comptables, pièces justificatives, autres attestations et pièces concernant ses relations d'affaires (art. 159 al. 1 et 2 LICD; art. 42 al. 1 et 2 LHID). b) En droit cantonal harmonisé, les arts. 164 al. 2 et 176 al. 3 LICD concernant respectivement le principe de la taxation d'office et les conditions auxquelles celle-ci peut faire l'objet d'une réclamation, ont un contenu identique à celui des arts. 130 al. 2 et 132 al. 3 LIFD (voir Tribunal cantonal TC Page 11 de 12 également les art. 46 al. 3 et 48 al. 2 LHID). Les références à la jurisprudence et à la doctrine en matière d'impôt fédéral direct (voir consid. 2) peuvent en conséquence être reprises telles quelles pour l'impôt cantonal. c) En présence de règles similaires, le raisonnement et la conclusion concernant l'impôt fédéral direct (consid. 3) est également valable s'agissant du bénéfice imposable fixé pour l'impôt

cantonal. Quant au capital imposable, le calcul par lequel le Service cantonal des contributions a corrigé le capital ressortant des comptes produits en prenant en considération les différentes reprises effectuées n'a pas été contesté en tant que tel. En conséquence, la taxation d'office du 16 mai 2014 ainsi que la décision sur réclamation du 30 juillet 2014 doivent également être confirmées sur ce point. Le recours sera dès lors rejeté s'agissant de l'impôt cantonal. 7. a) Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Le montant de l'émolument est fixé 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. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 1'000.-. la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2014 93)

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