

FR_GERICHTE 604 2016 163 vom 14. März 2018

FR Kantonsgericht, 2018-03-14, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2016_163

FR: FR_GERICHTE 604 2016 163 du 14 mars 2018

IT: FR_GERICHTE 604 2016 163 del 14 marzo 2018

Regeste

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

Erwägungen

E. 24

janvier 2013, son siège social est à B. _____ (canton de Vaud). C. _____, domicilié à D. _____ (canton de Fribourg) en est l'administrateur unique, avec signature individuelle (voir extrait du registre du commerce, www.fr.ch/rc, consulté à la date de l'arrêt). B. Dans sa déclaration d'impôt remplie pour la période fiscale 2013 sur le formulaire de l'administration cantonale des impôts du canton de Vaud, la recourante a fait état d'un bénéfice imposable de CHF 4'417.- et d'un capital imposable de CHF 104'417.-. Par avis de taxation ordinaire du 25 juin 2015, l'Office d'impôt des personnes morales du canton de Vaud (l'OIPM) a fixé les impôts dus par la recourante à CHF 62.95 pour l'impôt cantonal et communal sur le capital (capital de CHF 104'000.-), à CHF 839.40 pour l'impôt cantonal et communal sur le bénéfice (bénéfice de CHF 4'100.-) et à CHF 374.- pour l'impôt fédéral direct sur le bénéfice (bénéfice de CHF 4'400.-). Le 13 janvier 2016, faisant suite à des demandes de renseignements complémentaires adressées à la fiduciaire de la recourante, puis à son avocat, le Service cantonal des contributions du canton de Fribourg (le SCC) a également établi un avis de taxation ordinaire. L'impôt cantonal sur le capital a été calculé à CHF 167.05 sur la base d'un montant arrondi à CHF 104'400.-. Prenant en compte plusieurs reprises, l'impôt sur le bénéfice a été fixé quant à lui à CHF 1'170.75 pour l'impôt cantonal et CHF 2'201.50 pour l'impôt fédéral direct, sur la base d'un bénéfice imposable de CHF 25'900.-. Au bas de l'avis de taxation fribourgeois figuraient les remarques suivantes: Vente du cadre d'actions le 24 janvier 2013. Revendication du siège effectif par le canton de Fribourg (procédure en cours avec le canton de Vaud). Apport d'actifs (CHF 64'000.-) par l'actionnaire considérés comme non-valeur car repris d'une société sœur pour CHF 3.-. C. Agissant par son mandataire le 19 février 2016, la recourante a déposé réclamation contre les avis de taxation du 25 juin 2015 et contre celui du 13 janvier 2016. S'agissant de ce dernier, elle a contesté le droit de taxer du canton de Fribourg, eu égard à son siège dans le canton de Vaud et à la taxation déjà effectuée par ce canton, ainsi que les reprises effectuées. Sur la question de son siège, elle a notamment relevé que son activité tant stratégique qu'administrative y était assurée pour l'essentiel, en particulier avec le concours de sa fiduciaire à laquelle étaient déléguées la majeure partie des tâches de gestion, dont celle de la comptabilité, et que cette domiciliation jouait un rôle important pour l'acquisition de contrats d'entreprise sur tout l'Arc lémanique et l'Arc jurassien. A titre subsidiaire, elle a également critiqué les reprises effectuées par le SCC. Par décision sur réclamation du 17 novembre 2016, le SCC a d'abord confirmé sa position

selon laquelle le canton de Fribourg était seul compétent pour imposer la recourante, celle-ci ayant tant son pouvoir décisionnel que son administration effective à D. _____ . En effet, la délégation de travaux administratifs à une fiduciaire dans le canton de Vaud n'était pas suffisante pour justifier un

Tribunal cantonal TC Page 3 de 12 domicile dans ce canton. Sur ce point, le SCC s'est également référée à un courrier du

E. 25

octobre 2016 de l'OIPM par lequel celui-ci constatait notamment que le siège de la recourante correspond uniquement à l'adresse de sa fiduciaire, de telle sorte que la totalité du résultat et des fonds propres devait être attribuée au canton de Fribourg dès la période fiscale 2013. Par la même décision, le SCC a confirmé les reprises effectuées pour fixer le bénéfice imposable de la recourante, soit: - Un montant arrondi de CHF 4'500.- correspondant à la comptabilisation d'une part privée insuffisante pour l'utilisation des véhicules de la recourante par l'administrateur unique et son épouse (part privée calculée de CHF 20'547.- – part privée comptabilisée de CHF 16'554.- = CHF 3'993.-) et à des amendes payées par la recourante, liées à l'utilisation de ces mêmes véhicules (CHF 660.-); - Un montant de CHF 17'050.- correspondant à la différence entre la valeur réelle et le montant comptabilisé de CHF 64'000.- pour des actifs cédés à la recourante par une autre société de son administrateur unique, E. _____ Sàrl, à D. _____ (cette société a été cédée à un tiers avec effet au 9 mai 2017 et son siège a été transféré à F. _____, dans le canton de Vaud, sous la nouvelle raison sociale G. _____ Sàrl; voir extraits du registre du commerce, www.fr.ch/rc et www.vd.ch/rc, consultés à la date de l'arrêt). D. Par recours déposé par son mandataire auprès du Tribunal cantonal le 22 décembre 2016, la recourante conclut principalement à l'annulation de la décision sur réclamation du 17 novembre 2016 et à la confirmation des décisions de taxation rendues le 25 juin 2015 par l'OIPM. Subsidiairement, elle demande que la reprise de CHF de 4'500.- concernant notamment la part privée sur les véhicules soit réduite des montants de CHF 2'276.- et CHF 1'228.- correspondant à l'utilisation de deux voitures de marque Ford. A l'appui de ses conclusions principales, elle reproche en substance au SCC d'avoir fixé son assujettissement en se fondant sur le lieu de son administration effective, alors qu'il aurait dû se référer au critère prioritaire du lieu du siège. Premièrement, ce siège n'est selon elle pas fictif puisqu'il correspond à celui du siège de sa fiduciaire, à qui elle confie pour l'essentiel son administration et au travers de laquelle s'exerce son activité tant stratégique qu'administrative. Deuxièmement, l'assujettissement de la recourante dans le canton de Fribourg conduit à une double imposition par les cantons de Fribourg et de Vaud. Quant à sa conclusion subsidiaire, la recourante la justifie en alléguant qu'il n'y a pas lieu de prendre en compte une part privée pour les deux véhicules utilitaires de marque Ford qui sont mis à la disposition exclusive de ses employés. Elle précise que son administrateur et sa famille utilisent ses autres véhicules pour leur usage privé. Dans ses observations du 27 mars 2017, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours et à la confirmation de la taxation contestée. Il confirme d'abord l'assujettissement de la recourante dans le canton de Fribourg, en relevant pour l'essentiel que le pouvoir décisionnel quant à la gestion des chantiers est à D. _____, que les véhicules stationnent et partent chaque jour de D. _____ vers les différents chantiers et que l'activité de la recourante découle de la reprise de celle de la société sœur E. _____ Sàrl.

Tribunal cantonal TC Page 4 de 12 Il explique ensuite qu'en l'absence de données précises sur les véhicules de marque Ford et de preuve concrète de leur utilisation, il a calculé la part privée aux frais de ceux-ci en fonction du parc existant et de la mise à disposition potentielle des véhicules pour un usage privé de l'administrateur unique et de sa famille. Il relève à cet égard que les types de véhicules figurant dans la comptabilité de la recourante est quelque peu insolite pour l'activité et la gestion d'une société active dans la pose de plafonds. Dans leurs contre-observations et ultimes remarques déposées le 2 juin 2017 et le 19 juillet 2017, les parties maintiennent leurs positions respectives. E. Par courrier du 22 janvier 2018, le Juge délégué à l'instruction rend attentif la recourante attentive qu'il est envisageable que la Cour fiscale modifie la décision attaquée à son détriment en lien avec la conclusion subsidiaire du recours du 22 décembre 2016, voire qu'elle renvoie le dossier au Service cantonal des contributions pour instruction complémentaire. Il précise que les raisons qui pourraient justifier une telle aggravation ont trait aux éléments retenus par l'autorité fiscale pour calculer une part privée complémentaire à reprendre sur les frais de véhicule comptabilisés par la société. Il invite la recourante à déposer une détermination en lui indiquant qu'elle a la possibilité de retirer son recours ou sa conclusion subsidiaire, la Cour fiscale restant libre d'y donner suite ou non. Par courrier du 12 février 2018, la recourante retire les conclusions subsidiaires formulées dans son recours du 22 décembre 2016. en droit I. Impôt fédéral direct (604 2016 163) 1. Déposé le 22 décembre 2016 contre une décision sur réclamation datée du 17 novembre 2016 et notifiée le 22 novembre 2016, le recours a été interjeté dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11). Partant, il est recevable. 2. a) S'agissant de l'impôt fédéral direct, dans la mesure où il n'est pas contesté que la recourante est assujettie à cet impôt, le litige porte d'abord sur la question de savoir si le canton de Fribourg était compétent pour effectuer la taxation de celle-ci pour la période fiscale 2013. C'est dans ce sens que doit être comprise la conclusion principale de la recourante tendant à l'annulation de la décision sur réclamation du 17 novembre 2016 et à la confirmation des décisions de taxation rendues le 25 juin 2015 par l'Office d'impôt vaudois. b) Selon l'art. 105 al. 3 LIFD, les autorités cantonales perçoivent l'impôt fédéral direct auprès des personnes morales qui ont leur siège ou leur administration effective dans le canton à la fin de la période fiscale ou de l'assujettissement. L'art. 105 al. 3 LIFD est à mettre en relation avec l'art. 50 LIFD, à teneur duquel les personnes morales sont assujetties à l'impôt en raison de leur rattachement personnel lorsqu'elles ont leur siège ou leur administration effective en Suisse.

Tribunal cantonal TC Page 5 de 12 En se basant sur la genèse de la disposition, le Tribunal fédéral a admis que le for de la taxation des personnes morales de droits suisse se trouve en règle générale à leur siège statutaire, sauf dans l'hypothèse où celui-ci revêt un caractère purement formel et apparaîtrait de ce fait artificiel (domiciliation dite « boîte aux lettres »). C'est dans ce cas seulement que le lieu de l'administration effective doit être reconnu comme domicile fiscal. Cette solution reprenant les principes qui régissent le droit de la double imposition a notamment l'avantage de se fonder prioritairement sur un critère simple à appliquer, à savoir le siège statutaire, et d'éviter dans le même temps que les impôts directs du canton et de la Confédération ne soient taxés à deux endroits différents (arrêt TF 2A.196/2001 du 13 mai 2002 consid. 2.4, 2.5.1, 3.2; PEDROLI in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème édition 2017, art. 105 n. 7 s. ; art. 50 n. 10). c) Le siège statutaire ne peut pas être reconnu comme domicile fiscal et ne constitue par conséquent qu'un domicile fictif ou artificiel au sens de ce qui précède lorsque des circonstances particulières

font apparaître que les affaires de la société sont en réalité dirigées d'un endroit situé dans un autre canton. C'est alors au lieu de l'administration effective que se trouve le domicile fiscal principal, c'est-à-dire à l'endroit où la société a le centre effectif et économique de son existence (ATF 54 I 301 consid. 2), à l'endroit où est assurée la gestion qui, normalement, se déploie au siège de la société, où sont accomplis les actes qui, dans leur ensemble, servent à la réalisation du but statutaire (ATF 50 I 100 consid. 2). Les motifs qui ont présidé au choix du siège statutaire n'ont pas d'importance à cet égard, peu importe qu'ils soient liés à des considérations d'ordre fiscal ou d'autres considérations (ATF 45 I 204; arrêt TF 2P.120/2006 du 15 décembre 2006 consid. 3.1; OESTERHELT/SCHREIBER, *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung des direkten Steuern des Kantone und Gemeinden*, 3ème édition 2017, art. 20 n. 31 et les références citées). S'agissant plus particulièrement du domicile fiscal d'une personne morale dont l'administration est confiée contractuellement à une autre société, la règle est que ce domicile ne se trouve en principe pas au siège du mandataire. En effet, une telle activité fiduciaire consiste normalement en des tâches liées accomplies sur la base d'instructions du mandant. Font exception des cas tels que celui où le mandataire, également actionnaire et directeur avec signature individuelle, assume dans ce contexte d'autres devoirs tels que la tenue de la comptabilité, y compris les bouclements, la représentation devant les autorités fiscales, la rédaction de procès-verbaux, l'établissement des décomptes d'impôt à la source et de taxe sur la valeur ajoutée, les démarches de facturation, etc. (ZWEIFEL/HUNZIKER, *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Interkantonales Recht*, 2011, p. 99 n. 15 et les références citées). d) En matière fiscale, il appartient à l'autorité d'établir les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou la suppriment. En ce qui concerne l'assujettissement des personnes morales, cela implique qu'il appartient à l'autorité d'apporter les éléments de fait nécessaires pour établir le lieu de leur siège ou celui de leur administration effective au sens des art. 50 et 105 al. 3 LIFD. Quand des indices clairs et précis rendent vraisemblable l'état de fait établi par l'autorité, il revient ensuite au contribuable de réfuter, preuves à l'appui, les faits avancés par celle-ci (voir arrêt TF 2C_307/2015 du 13 octobre 2015 consid. 4.2 et les références citées). Le lieu du siège statutaire est en règle générale prouvé par l'inscription au registre du commerce. Le canton du lieu du siège d'une société peut ainsi revendiquer en première ligne la compétence de la taxer. Si un autre canton fait valoir que ce siège ne constitue en réalité qu'une domiciliation

Tribunal cantonal TC Page 6 de 12 dite « boîte aux lettres », il lui appartient d'alléguer et d'établir les circonstances particulières faisant ressortir que le siège statutaire est purement formel et que la direction effective se situe en réalité sur son territoire. Concrètement, si ce canton apporte des indices rendant très vraisemblables ces deux constats, il remplit en principe les exigences de sa charge d'apporter la preuve principale et il incombe alors à la société concernée d'ébranler celle-ci par une contre-preuve (voir ZWEIFEL/HUNZIKER, p. 101 n. 20 s. et les références citées). 3. a) En l'espèce, s'agissant d'abord du lieu du siège statutaire, le dossier fait ressortir que la recourante n'y dispose pas de locaux. Elle n'y emploie pas non plus de personnel et rien n'indique qu'elle y soit atteignable par téléphone. Le seul lien la rattachant au lieu de son siège statutaire durant la période fiscale en cause paraît ainsi être le fait que sa fiduciaire, H. _____ SA, y avait alors son adresse et son propre siège (voir extrait du registre du commerce, www.vd.ch/rc, au jour de l'arrêt, dont il ressort que ce siège a été transféré à Yverdon-les-Bains avec effet au 18 mai 2017). Or, une telle référence à l'adresse d'une fiduciaire est plutôt un indice que l'activité réelle de la

société se déroule en un autre lieu. En tout cas, en l'absence de circonstances particulières, elle n'est pas suffisante pour retenir que le siège statutaire a un rôle allant au-delà de celui d'une simple domiciliation de type « boîte aux lettres ». Face à ces indices concrets ressortant du dossier, la recourante se limite à objecter que l'activité tant stratégique qu'administrative s'exerce au travers des services de la fiduciaire, à laquelle est déléguée la majeure partie des tâches courantes de la gestion de l'entreprise. Mis à part l'établissement des comptes, elle ne donne toutefois aucune précision sur la nature des actes de gestion qui auraient eu lieu dans les locaux de la fiduciaire. Elle n'allègue en particulier pas que l'administrateur unique y aurait accompli des actes relevant de la direction de son entreprise, p. ex. que des contrats y auraient été conclus ou que des séances avec des clients s'y seraient déroulées. Elle ne fait pas non plus état d'un contexte particulier faisant apparaître qu'un organe dirigeant de sa fiduciaire ferait également partie de son actionnariat et exercerait pour elle une fonction dirigeante, avec un droit de signature individuelle, un tel droit ne ressortant du reste pas du registre du commerce. Dans ces circonstances, les seules affirmations très générales de la recourante, au demeurant non prouvées, ne permettent ainsi pas de rendre vraisemblable qu'elle aurait déployé une activité de direction à l'adresse de sa fiduciaire. Il y a dès lors lieu de s'en tenir à la règle exposée ci-dessus selon laquelle le domicile fiscal d'une personne morale dont l'administration est confiée contractuellement à une autre société ne se trouve en principe pas au siège du mandataire. Il résulte de ce qui précède que, pour déterminer la compétence d'effectuer la taxation de la recourante et de percevoir l'impôt au sens de l'art. 105 al. 3 LIFD, le lieu du siège statutaire devait être écarté au profit du critère subsidiaire du lieu de l'administration effective. b) Au sujet du lieu de l'administration effective de la recourante, le Service cantonal des contributions relève que celle-ci dispose de locaux à D. _____, que son administrateur unique y est domicilié, que ses véhicules y sont stationnés et que c'est de ce lieu que les employés partent chaque jour vers les différents chantiers. Ces éléments, au demeurant non contestés par la recourante, rendent très vraisemblable que le lieu de son administration effective est D. _____. Cette haute vraisemblance est encore confortée par le constat que la recourante a repris à tout le moins une partie des activités d'une autre société anonyme poursuivant un but social proche, ayant lors de la période fiscale en cause

Tribunal cantonal TC Page 7 de 12 le même administrateur unique et dont le siège statutaire était alors à D. _____. Enfin, le fait que la recourante est également active sur des chantiers dans le canton de Vaud ne constitue à l'évidence pas un critère pertinent pour déterminer le lieu où s'exerce effectivement son activité de direction. La fixation du lieu de l'administration effective à D. _____ doit en conséquence être validée. Il en va de même, en application de l'art. 105 al. 3 LIFD, de la compétence d'effectuer la taxation de la recourante et de percevoir l'impôt fédéral direct pour la période fiscale 2013. c) Il y a encore lieu de relever que l'attribution au canton de Fribourg de la compétence d'effectuer la taxation et de percevoir l'impôt fédéral direct ne saurait conduire à une violation de l'interdiction de la double imposition intercantonale. Du reste, la teneur du courrier du 25 octobre 2016, par lequel l'Office cantonal vaudois indique à la recourante qu'il entend laisser le soin au canton de Fribourg de l'imposer en matière d'impôt fédéral direct, conformément à l'art. 105 al. 3 LIFD, suffit à exclure cette éventualité. Le grief formulé à cet égard par la recourante doit dès lors également être écarté. 4. a) Après avoir établi que le Service cantonal des contributions était compétent pour effectuer la taxation de la recourante, reste en cause la conclusion subsidiaire par laquelle celle-ci demande que la reprise de CHF de 4'500.- concernant notamment la part privée sur ses véhicules soit réduite

des montants de CHF 2'276.- et CHF 1'228.- correspondant à l'utilisation de deux voitures de marque Ford. La recourante a retiré cette conclusion par courrier du 12 février 2018. Dans la mesure où la Cour fiscale n'est pas liée par un tel retrait (voir art. 143 LIFD; DUBEY/CASANOVA in Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2ème édition 2017, art. 143 n. 4), il convient néanmoins d'examiner la question des frais de véhicules comptabilisés comme charges par la recourante. b) A teneur de l'art. 20 al. 1 LIFD, sont imposables en tant que rendement de la fortune mobilière, les intérêts, les rentes et les parts aux bénéficiaires provenant d'avoirs et de participations de toute nature, de même que les indemnités particulières ou avantages appréciables en argent qui sont accordés spécialement en plus de ces revenus ou à leur place. Font partie des avantages appréciables en argent non seulement les distributions apparentes mais également les distributions dissimulées de bénéfice. Selon la jurisprudence, il y a distribution dissimulée de bénéfice lorsque quatre conditions cumulatives sont remplies: 1) la société fait une prestation sans obtenir de contre-prestation correspondante; 2) cette prestation est accordée à un actionnaire ou à une personne le ou la touchant de près; 3) elle n'aurait pas été accordée dans de telles conditions à un tiers; 4) 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 (voir ATF 140 II 88 consid. 4.2, 138 II 57 consid. 2.2; arrêt TF 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 5.1). Il convient ainsi d'examiner si la prestation aurait été accordée dans la même mesure à un tiers étranger à la société, soit si la transaction a respecté le principe de pleine concurrence ("Dealing at arm's length"; ATF 138 II 545 consid. 3.2 et les références citées; arrêt TF 2C_644/2013 du 21 octobre 2013 consid. 3.1). Parmi les distributions dissimulées de bénéfice, on peut distinguer les prestations à l'actionnaire (resp. l'associé d'une société à responsabilité limitée) qui grèvent indûment le compte de profits et Tribunal cantonal TC Page 8 de 12 pertes, les prestations à l'actionnaire qui diminuent indûment l'actif ou augmentent indûment le passif, les prestations à l'actionnaire découlant de l'aliénation d'actifs au-dessous de leur valeur réelle et l'appropriation par l'actionnaire de biens ou de droits qui reviennent à la société. Du fait de la distribution dissimulée de bénéfice, soit la société s'est appauvrie parce qu'elle a fait une prestation sans contrepartie équivalente, soit son patrimoine n'a pas augmenté parce que l'actionnaire s'est approprié un produit ou un montant revenant à la société (voir notamment arrêt TC/FR 604 08 42/43 du 4 juillet 2008 consid. 3b et les références citées). La justification commerciale d'une dépense dépend de son contexte. Sa nécessité effective pour l'entreprise n'est pas déterminante. Il suffit qu'il existe un rapport de causalité objectif entre la dépense et le but économique de l'entreprise. Le lien de causalité existe lorsque la dépense aurait été consentie par un gestionnaire ordinaire faisant preuve de la diligence objective requise par le droit commercial. Tel n'est pas le cas des dépenses encourues pour l'entretien et l'amortissement de biens acquis par la société qui ne servent qu'à l'entretien de l'actionnaire ou à son propre plaisir. Dans ce cas, la société grève indûment son compte de résultats en prenant à sa charge des dépenses privées sous couvert de frais commerciaux (voir notamment arrêt TF 2C_589/2013 du 17 janvier 2014, consid. 7.2 et les références citées). c) En matière de distribution dissimulée de bénéfice, conformément aux règles sur la répartition du fardeau de la preuve déjà exposées ci-dessus, il incombe d'abord aux autorités fiscales de démontrer qu'il existe une disproportion manifeste entre une prestation de la société contribuable et la contre-prestation correspondante du bénéficiaire, et que la prestation de la société ne peut pas, totalement ou partiellement, être justifiée par l'usage commercial. A partir du moment où le fisc a démontré, sur la base d'une appréciation objective des faits, une disproportion

manifeste entre prestation et contre-prestation, qui ne peut s'expliquer que par une distribution dissimulée de bénéfices, il appartient alors à la société contribuable ou au contribuable bénéficiaire de renverser cette présomption et de prouver le caractère commercialement justifié de la prestation de la société (voir arrêt TC/FR 604 08 42/43 du 4 juillet 2008 consid. 3c). d) Les conséquences fiscales d'une distribution dissimulée de bénéfice sont doubles. Au niveau de la société, le fisc réintègre la prestation dans le bénéfice imposable de la société. Au niveau de l'actionnaire (ou de l'associé d'une société à responsabilité limitée), il y a imposition au titre de l'impôt sur le revenu comme si un dividende (occulte) avait été distribué (voir notamment arrêt TC/FR 604 08 42/43 du 4 juillet 2008 consid. 3d). 5. a) En l'espèce, le SCC a retenu que la mise à disposition durant l'année 2013 de plusieurs véhicules d'entreprise de marques Lamborghini, Ferrari, Mercedes Benz (2 véhicules) et Ford (2 véhicules) représentait pour l'administrateur unique et son épouse un avantage plus important que le montant figurant au titre de part privée dans les comptes de la recourante. Il a estimé cette prestation appréciable en argent à un montant arrondi de CHF 3'840.-. Y ajoutant des amendes prises en charge par la recourante à concurrence de CHF 660.-, il a réintégré le montant total de CHF 4'500.- dans le bénéfice imposable de celle-ci. Le détail du calcul effectué par le SCC est le suivant: o Véhicules à disposition de C._____ - Lamborghini (selon mandataire): CHF 8'402.- - Ferrari 458 (selon mandataire ./ 1er acompte leasing payé par

Tribunal cantonal TC Page 9 de 12 C._____ de CHF 70'000.- sur le prix d'acquisition mais en y ajoutant le mois de décembre [véhicule à disposition]: CHF 3'763.- - Mercedes Benz (selon contrat de leasing 925.-/mois [4 mois]: CHF 1'421.- - Ford Kuga (7 mois, prix d'acquisition CHF 43'900.-): CHF 2'276.- - Ford ? (5 mois, contrat de leasing 639.75/mois): CHF 1'228.- - Scooter (5 mois, prix d'acquisition CHF 13'378.-): CHF 495.- o Véhicules à disposition de I._____ (non employée par la société) - Fiat 500 Abarth (8 mois): CHF 1'777.- - Mercedes Benz A200 AMG (remplace la Fiat, prix CHF 40'000.-): CHF 1'185.- o Part privée comptabilisée: ./ CHF 16'554.- o Amendes: + CHF 660.- Total de la reprise arrondi: CHF 4'500.- b) Les éléments qui précèdent font supposer que la recourante a intégré dans ses charges pour la période fiscale 2013 des frais liés à des véhicules qui ne paraissent pas avoir de lien avec son activité commerciale, soit en raison de leurs caractéristiques (Lamborghini, Ferrari 458), soit parce qu'ils étaient à la disposition de l'épouse de l'actionnaire non engagée par la recourante (Fiat 500 Abarth, remplacé par Mercedes Benz A200 AMG). Or, si une telle absence de lien devait être confirmée, ce ne serait pas uniquement une part privée calculée forfaitairement qui devrait faire l'objet d'une reprise. Ce serait au contraire l'ensemble des frais liés à ces véhicules qui grèverait indûment le compte de résultat et qui, dans la mesure excédant la part privée comptabilisée à hauteur de CHF 16'554.-, devrait être considérée comme une distribution dissimulée de bénéfice. A cet égard, il convient toutefois de constater qu'il n'a pas été mené de véritable instruction pour déterminer si les véhicules Lamborghini, Ferrari 458, Ford Kuga, Ford, Fiat 500 Abarth et Mercedes Benz A200 AMG ont effectivement servi à l'activité de la recourante, même si plusieurs indices mettent en doute une utilisation des voitures en question dans l'intérêt de celle-ci. Par ailleurs, même en admettant que la comptabilisation des frais liés à ces véhicules n'était pas justifiée par l'usage commercial, les éléments figurant au dossier ne permettraient pas de déterminer l'ampleur de ces frais injustifiés qui devraient faire l'objet d'une reprise. Dans ces conditions, il se justifie de renoncer à procéder à une modification de la taxation au détriment de la recourante. 6. a) Il ressort de l'ensemble de ce qui précède que le recours sera rejeté et la décision attaquée confirmée

s'agissant de l'impôt fédéral direct. b) 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

Tribunal cantonal TC Page 10 de 12 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). En l'espèce, vu le sort du recours, il se justifie mettre les frais à la charge de la recourante et de les fixer les frais à CHF 500.-. Ils seront prélevés sur l'avance de frais effectuée. c) Il ne sera pas alloué de dépens. II. Impôt cantonal (604 2016 164) 7. Déposé le 22 décembre 2016 contre une décision sur réclamation datée du 17 novembre 2016 et notifiée le 22 novembre 2016, le recours a été interjeté 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 ; RSF 642.14), 150 al. 4 et 180 LICD, 30 et 79 ss CPJA. Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal. 8. a) S'agissant de l'impôt cantonal, le litige porte d'abord sur la question de savoir si la recourante est assujettie à l'impôt sur le bénéfice et le capital dans le canton de Fribourg. b) En écho à ce que prévoit l'art. 50 LIFD, les art. 20 al. 1 LHID et 91 LICD font ressortir que les personnes morales sont assujetties à l'impôt en raison de leur rattachement personnel lorsqu'elles ont leur siège ou leur administration effective dans le canton. Les critères du siège ou de l'administration effective étant identiques en droit fédéral et cantonal, le raisonnement mené et la conclusion retenue pour l'impôt fédéral direct peuvent être repris par analogie pour l'impôt cantonal. Ainsi, pour déterminer le canton d'assujettissement au sens des art. 20 al. 1 LHID et 91 LICD, c'est à raison que le Service cantonal des contributions s'est écarté du lieu du siège statutaire au profit du critère subsidiaire du lieu l'administration effective. Ce dernier lieu étant à D._____ pour les raisons exposées en matière d'impôt fédéral direct, l'assujettissement de la recourante à l'impôt cantonal dans le canton de Fribourg doit ainsi être confirmé. c) Il y a encore lieu de relever que l'assujettissement de la recourante à l'impôt cantonal dans le canton de Fribourg et la perception de cet impôt par ce canton pour la période fiscale 2013 ne constitue pas en lui-même une violation de l'interdiction de la double imposition intercantonale. En effet, la recourante pourra se prévaloir du présent arrêt pour contester son assujettissement à l'impôt cantonal dans le canton de Vaud pour la même période. Le grief formulé à cet égard par la recourante doit dès lors également être écarté. 9. a) Pour l'impôt cantonal également, l'assujettissement de la recourante à cet impôt dans le canton de Fribourg étant confirmé, reste en cause la conclusion subsidiaire par laquelle celle-ci demande l'annulation de la reprise de CHF de 4'500.- concernant notamment la part privée sur ses véhicules soit réduite des montants de CHF 2'276.- et CHF 1'228.- correspondant à l'utilisation de deux voitures de marque Ford. La recourante a retiré cette conclusion par courrier du 12 février 2018. Dans la mesure où la Cour fiscale n'est pas liée par un tel retrait (voir art. 185 LICD), il convient néanmoins d'examiner la question des frais de véhicules comptabilisés comme charges par la recourante.

Tribunal cantonal TC Page 11 de 12 b) En droit cantonal harmonisé, l'art. 21 al. 1 LICD a une teneur similaire à celle de l'art. 20 al. 1 LIFD (voir ci-dessus consid. 3b; voir également art. 7 al. 1 LHID). c) En présence de règles similaires, le raisonnement mené pour l'impôt fédéral direct peut être transposé pour l'impôt cantonal. Ainsi, pour cet impôt également il

faut constater qu'il n'a pas été mené de véritable instruction pour déterminer si les véhicules Lamborghini, Ferrari 458, Ford Kuga, Ford, Fiat 500 Abarth et Mercedes Benz A200 AMG ont effectivement servi à l'activité de la recourante, même si plusieurs indices mettent en doute une utilisation des voitures en question dans l'intérêt de celle-ci. Par ailleurs, même en admettant que la comptabilisation des frais liés à ces véhicules n'était pas justifiée par l'usage commercial, les éléments figurant au dossier ne permettraient pas de déterminer l'ampleur de ces frais injustifiés qui devraient faire l'objet d'une reprise. Dans ces conditions, pour l'impôt cantonal également, il se justifie de renoncer à procéder à une modification de la taxation au détriment de la recourante. 10. a) Il ressort de l'ensemble de ce qui précède que le recours sera rejeté et la décision attaquée confirmée s'agissant de l'impôt cantonal. b) En vertu de l'art. 131 al. 1 CPJA, 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. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre CHF 100.- et 50'000.- (art. 1 Tarif JA). En l'espèce, vu le sort du recours, il se justifie mettre les frais à la charge de la recourante et de les fixer les frais à CHF 500.-. Ils seront prélevés sur l'avance de frais effectuée. c) Il ne sera pas alloué de dépens. (dispositif en page suivante)

Tribunal cantonal TC Page 12 de 12 la Cour arrête: I. Impôt fédéral direct (604 2016 163)

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