

VD_OMNI FI.2001.0065 vom 25. Februar 2002

VD Tribunal cantonal, 2002-02-25, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2001.0065

FR: VD_OMNI FI.2001.0065 du 25 février 2002

IT: VD_OMNI FI.2001.0065 del 25 febbraio 2002

Regeste

c/ACI | Confrontée à une taxation arrêtant le bénéfice imposable à zéro, il n'est pas certain, faute d'un intérêt actuel, que la contribuable ait qualité pour recourir; en tous les cas, celle-ci n'avait pas d'obligation de contester d'emblée une telle taxation, au motif qu'elle ne serait pas d'accord avec le montant des pertes reportées qui y figure, mais pouvait attendre au contraire que le report de celles-ci devienne effectif.

Volltext

Vaud Tribunal cantonal Cour de droit administratif et public 25.02.2002 FI.2001.0065

c/ACI | Confrontée à une taxation arrêtant le bénéfice imposable à zéro, il n'est pas certain, faute d'un intérêt actuel, que la contribuable ait qualité pour recourir; en tous les cas, celle-ci n'avait pas d'obligation de contester d'emblée une telle taxation, au motif qu'elle ne serait pas d'accord avec le montant des pertes reportées qui y figure, mais pouvait attendre au contraire que le report de celles-ci devienne effectif.

CANTON DE VAUD TRIBUNAL ADMINISTRATIF Arrêt du 25 février 2002 sur le recours formé par A. _____ SA, en liquidation, représentée par la fiduciaire Burkhalter et Partenaires SA, case postale 43, à 1009 Pully, contre la décision rendue sur réclamation le 9 janvier 2001 par l'Administration cantonale des impôts (ci-après: ACI) en matière d'impôt cantonal et communal (périodes fiscales 1996 et 1997). * * * * *

* Composition de la section: M. Etienne Poltier, président; M. Dino Venezia et M. Philippe Maillard, assesseurs. Vu les faits suivants: A. a) A. _____ SA fait partie du groupe B. _____ (Groupe B. _____). Son ancienne dénomination était "Société de construction B SA". b) Le Groupe B. _____ avait pour vocation de réunir les divers "métiers" de la construction, à savoir l'ingénierie, la construction et la promotion; il était organisé en quatre divisions, lesquelles réunissaient les sociétés opérationnelles d'ingénierie, de construction, de promotion et de finance. Elles étaient rattachées à une société holding (Holding Groupe B SA; ***** Holding SA, par la suite). Selon les allégations de A. _____, l'origine du Groupe B. _____ remonte à 1964, année durant laquelle MM. B. _____ ont fondé les sociétés d'ingénieurs basées à Lausanne, Genève, Bulle et Sion; l'idée était d'étendre le métier d'ingénieur à celui de constructeur, puis celui de promoteur et de financier, couvrant ainsi toute la chaîne liée à la construction. Selon A. _____, il en est résulté de nombreux liens économiques croisés entre les différentes sociétés du groupe. La constitution formelle du Groupe B. _____ a été effective avec la fondation du Holding B SA le 25 novembre 1988; en 1991, il employait 158 personnes, réparties dans les différentes sociétés implantées dans toute la Suisse romande. c) Au sein du groupe, A. _____ constituait l'élément central de la division construction. Son capital social a été augmenté de 200'000 à 1 million de francs, dans le cadre d'une modification de ses statuts en date du 15 décembre 1983. d) ***** Holding SA (anciennement Holding

Groupe B. _____ SA), à Fribourg, a été confrontée à des difficultés financières liées à la conjoncture dès 1992; ces problèmes ne sont d'ailleurs pas restés sans incidence sur les sociétés du groupe. Ce dernier, au début 1993, s'est scindé en deux, afin de préserver les activités saines, d'une part, soit les sociétés d'ingénieurs (cédées à un nouveau holding, B. SA, à Fribourg), des autres activités du groupe, d'autre part, maintenues au sein de ***** Holding SA. L'objectif était d'obtenir pour ce dernier et ses sociétés filles en difficulté un ajournement de faillite. Dans ce but, il était nécessaire que l'ensemble des sociétés en difficulté (holding et sociétés filles) relève du même for; c'est pour ce motif que A. _____ a déplacé son siège social à Fribourg durant l'année 1994. Les juges fribourgeois ont au demeurant accordé un ajournement de faillite le 10 octobre 1994, cet ajournement étant prolongé par décision du 31 janvier 1996. Le 20 janvier 1999, toutefois, le président du Tribunal de la Sarine, à Fribourg, a prononcé la faillite de A. _____, sa raison sociale devenant dès lors "A. _____, en liquidation" . e) On relève toutefois que les autorités fiscales du canton de Vaud n'ont pas voulu reconnaître de portée au transfert du siège de A. _____ à Fribourg, précédemment à Lausanne; pour elles, le transfert de siège présentait un caractère purement formel, l'administration effective de la société étant maintenue à Lausanne. On lit au demeurant, dans une lettre à l'ACI du 12 octobre 1985 de la fiduciaire Burkhalter et Partenaires SA, mandataire de A. _____ en matière fiscale, ce qui suit, à propos notamment de cette société: "Conclusions 9. Il y a lieu d'admettre que le siège est maintenu à Lausanne, soit au lieu de l'administration effective des sociétés en ajournement de faillite" . En d'autres termes, la société précitée admet expressément la compétence des autorités fiscales vaudoises pour imposer A. _____, cela à tout le moins en matière d'impôt cantonal et communal. Les déclarations de la société ont toutefois été déposées "sous réserve de double imposition intercantonale" (v. la mention apposée sur les déclarations 1995, 1996 et 1997). B. a) Il résulte du bilan au 31 décembre 1996 de A. _____ que cette dernière avait notamment au titre d'actifs circulants une créance de 12'624'906 fr. 05 à l'encontre des sociétés du groupe. Le détail de la rubrique "sociétés groupe" est le suivant: 31.12.96 31.12.95 Fr. Fr. Sociétés "groupe" 12'624'906.05 19'814'673.60 D. _____ SA 12'624'906.05 12'689'819.05 SI C. _____ SA 7'272'854.55 Provisions - 148'000.00 Les produits réalisés par A. _____ SA au cours de l'exercice 1996 totalisaient 2'090'034 fr. 30. Dans ce dernier montant sont notamment compris un poste "intérêts" s'élevant à 4'084 fr. 20, ainsi qu'un poste "dissolution provision créance SI C. _____" s'élevant à 148'000 fr. En ce qui concerne la provision de 148'000 fr., il apparaît qu'elle a été dissoute au cours de l'exercice 1996 et par conséquent portée au bilan au titre de produit. Or, dans le cadre de la décision de taxation définitive relative à la période fiscale 1995, ladite provision n'avait pas été admise et avait dès lors déjà été imposée. b) Pour arrêter la taxation de l'année fiscale 1996, l'autorité compétente a essentiellement procédé, par rapport aux éléments déclarés, à une reprise de 474'651 fr., correspondant à un intérêt de 3,75% sur le solde moyen du compte débiteur D. _____ SA; aux yeux de l'ACI en effet, le montant comptabilisé à titre d'intérêt, par 4'084 fr. 20, était très largement insuffisant pour rémunérer le prêt accordé par A. _____ à D. _____, lequel dépassait 12'000'000 fr. En conséquence, le bénéfice imposable était arrêté à 627'800 fr., le capital imposable étant lui arrêté à 1'000'000 fr., par décision du 5 octobre 1998. Agissant par l'intermédiaire de la fiduciaire Burkhalter et Partenaires SA le 30 octobre 1998, A. _____ a formé une réclamation contre cette décision. Elle fait valoir implicitement les difficultés financières des sociétés du groupe; au demeurant, il découle notamment des comptes 1997 de A. _____ que cette dernière a abandonné sa créance

contre D. _____, cet abandon étant passé en charge. A. _____ faisait valoir également que la Banque cantonale vaudoise avait accordé un emprunt hypothécaire à A. _____ SA, cela dans le cadre d'une promotion de D. _____. Le 3 septembre 1999, l'ACI a adressé à A. _____ une proposition de règlement, qui comporte quelques modifications par rapport à la décision initiale de taxation. Le résultat imposable arrêté par cette proposition de règlement est le suivant: Résultat net

déterminant		Fr.
1'769'084 Intérêts repris		
Fr. 474'651 ./.	Dissolution provision déjà imposée	Fr. - 148'000 ./.
1'559'979 Résultat imposable		Fr. - Pertes non compensées

Fr. 535'700 Outre une correction portant sur le montant des pertes non compensées, cette proposition de règlement tient compte du fait que la provision de 148'000 fr., non admise lors de sa constitution et dès lors déjà imposée, ne pouvait pas être frappée à nouveau au moment de sa dissolution (provision SI C. _____). Par ailleurs, cette proposition de règlement corrigeait également le capital imposable. c) Par décision rendue sur réclamation le 9 janvier 2001, l'ACI a confirmé les éléments découlant de la proposition de règlement précitée, soit un bénéfice imposable de 535'700 fr. et un capital imposable de 2'056'300 fr. pour la période fiscale 1996. Toujours par l'intermédiaire de la fiduciaire Burkhalter et Partenaires SA, A. _____ a recouru contre cette décision par acte du 9 février 2001; s'agissant de la reprise précitée, qui concerne la période fiscale 1996, la recourante fait valoir que celle-ci ne saurait être qualifiée de prestations appréciables en argent pour la raison suivante: " il s'agit de relations commerciales entre les sociétés, notamment des comptes de construction" . D. _____ a) Au cours de l'exercice 1997 et au regard du bilan y relatif, A. _____ accuserait un déficit de 714'994 fr. 09. Selon ledit bilan, les produits totaliseraient 7'211'166 fr. 30, et les charges se monteraient à 7'926'160 fr. 39 (7'211'166 fr. 30 - 7'926'160 fr. 39 = 714'994 fr. 09). Parmi les charges, figure un montant de 2'181'338 fr. au titre de provision sociétés "groupe" . Le détail de la rubrique "Sociétés groupes" placée à l'actif du bilan, est le suivant: 31.12.97 31.12.96 Fr. Fr. Sociétés "groupe" 0.00 12'624'906.05 D. _____ SA 12'624'906.05 ***** Holding SA 2'181'338.00 Provision - 2'181'338.00 b) Aux dires du mandataire de la réclamante, le montant de 2'181'338 fr. provient du prix de vente d'un actif immobilisé sis à Montreux. Ce dernier a été vendu par la réclamante à E. _____ SA pour le montant de 7'596'000 fr., par acte notarié Pittet du 6 mars 1997. A. _____ a fourni diverses explications sur cette opération (v. lettre du 7 juin 2000 de Burkhalter et Partenaires SA et exposé des faits contenu dans le recours). En substance, le Holding Groupe B. _____ SA envisageait, en 1991, la mise en valeur des terrains des sociétés opérationnelles, pour promouvoir les activités de celles-ci. Ainsi, ledit holding a obtenu le 17 décembre de cette année-là un prêt de 3'750'000 fr., pour une durée de dix ans, de la Caisse de pensions des centrales suisses d'électricité, à Zurich. Le holding a fourni en garantie une cédula hypothécaire de 3'750'000 fr. en 1er rang, grevant la parcelle no 1*****, ainsi qu'un droit de préemption sur l'ensemble des parcelles 1***** à 330, situées à Montreux, appartenant à A. _____ (alors Société de construction B. SA), sauf la parcelle 328, appartenant à la société de promotion et de développement B. SA (ultérieurement D. _____). A. _____ explique

encore à ce propos que l'intérêt du Groupe B. _____ était de pouvoir à terme vendre l'opération avec un contrat d'entreprise générale en faveur de la Société de construction B. SA (soit A. _____) et le mandat d'ingénieur pour la Société B. Lausanne SA. Le prix obtenu par A. _____ lors de la vente de la parcelle 1***** de Montreux a été utilisé, aux dires de celle-ci (v. lettre du 7 juin 2000 de Burkhalter et Partenaires SA), de la manière suivante: "- 2'821'500 fr. chèque à l'ordre de la Caisse de pensions des centrales suisses d'électricité (CPC) en remboursement d'un prêt de 3'750'000 fr. octroyé à ***** Holding SA, prêt garanti par une cédula de même montant sur la parcelle no 1***** faisant partie de la vente. - 4'774'500 fr. à la Banque cantonale vaudoise en remboursement du prêt hypothécaire. - La provision contestée de 2'181'338 fr. provient donc du paiement par A. _____ à la Caisse CPC de 2'821'500 fr. pour le compte de ***** Holding SA et de la compensation d'une dette de 663'586 fr. 40 de A. _____ envers ***** Holding SA. - La vente n'aurait pas été possible sans l'accord de la Caisse CPC qui avait une cédula hypothécaire et un droit de préemption, auquel elle a renoncé moyennant paiement de 2'821'500 fr. - La provision de 2'181'338 fr. était parfaitement justifiée étant donné que ***** Holding SA présentait une situation de surendettement et qu'elle était en ajournement de faillite depuis le 10.10.1994, puis également été déclarée en faillite le 20.01.1999." c) Dans sa décision du 7 juin 1999, relative à la période fiscale 1997, l'autorité de taxation a procédé à la reprise de la provision de 2'181'338 fr. envers ***** Holding SA; elle ajoute qu'elle a renoncé exceptionnellement à reprendre l'abandon de créance en faveur de D. _____, société soeur, vu les pertes figurant chez celle-ci (il eût été envisageable de le faire, en considérant qu'il s'agissait d'une prestation appréciable en argent en faveur de la société mère ***** Holding SA). Cela étant, cette décision fixe le bénéfice imposable à 1'466'300 fr., le capital imposable étant pour sa part arrêté à 1 million de francs. A. _____ a formé une réclamation contre cette dernière décision, aussi bien par l'intermédiaire de la fiduciaire Burkhalter et Partenaires SA (lettre du 21 juin 1999) que par le canal de l'Office des faillites du canton de Fribourg (lettre du 23 juin 1999). Elle fait valoir que les ajustements comptables débouchant sur la perte résultant des comptes 1997 ont été demandés par le curateur de la société, désigné dans le cadre de l'ajournement de faillite; elle invoque également le fait qu'il n'aurait pas été tenu compte de pertes non compensées. L'ACI a maintenu sa position, dans le cadre de sa proposition de règlement du 3 septembre 1999, A. _____ en faisant au demeurant de même. Par décision du 9 janvier 2001, l'ACI a confirmé la taxation du 7 juin 1999. d) A. _____, dans le cadre du même acte de recours que celui formé contre la taxation 1996, a entrepris cette décision auprès du Tribunal administratif également pour ce qui a trait à la taxation 1997. Elle fait valoir que la remise d'un gage par elle-même à titre de garantie d'un emprunt consenti à la société mère ne devrait en l'occurrence pas être considéré comme une prestation appréciable en argent; selon elle, il faut se replacer en effet à l'époque de la conclusion du prêt, à fin 1991, soit à un moment où la situation du groupe était encore saine. Au surplus, cette opération a été effectuée dans un but commercial, en vue de l'obtention du contrat d'entreprise générale de construction. Ce n'est que par la suite que la situation du groupe s'est dégradée; au moment de la vente de la parcelle no 1***** (mais pas avant), A. _____ a été contrainte de rembourser l'emprunt consenti par la caisse de pensions à la société mère; compte tenu de la situation financière de cette dernière, force était alors de provisionner le montant désormais dû par ***** Holding à A. _____. E. En cours d'instruction, l'ACI a contesté la recevabilité du recours, pour le motif que la fiduciaire Burkhalter et Partenaires

SA n'aurait pas été habilitée à agir au nom de la société en liquidation, mais bien seulement l'Office des faillites de Fribourg. Par arrêt incident du 27 juin 2001 (FI 01/0013), le Tribunal administratif a écarté ce moyen et retenu au contraire que le recours formé le 9 février 2001 par la fiduciaire Burkhalter et Partenaires SA au nom de A. _____ en liquidation, était bien recevable. F.

A la demande du juge instructeur, la recourante a produit, le 12 octobre 2001, un onglet de pièces complémentaires, concernant sa créance envers la société soeur D. _____ SA, ainsi que s'agissant de la "Participation F. _____", élément qui avait fait l'objet d'une provision de 2'491'115 fr. 30, non admise par le fisc; elle a en outre complété cette production par un lot de nouvelles pièces, le 18 janvier 2002, accompagné de commentaires. L'ACI a eu la faculté de se déterminer à propos de ces nouveaux documents (écritures des 14 novembre 2001 et 24 janvier 2002). Ces différents éléments appellent au demeurant quelques développements. a) Le compte-courant D. _____ SA (correspondant à la créance de 12'624'906 fr. 05 au 31 décembre 1996 de A. _____) se décomposait en plusieurs comptes, à savoir: - compte no 1211 "Débiteur D. _____ G. _____" de 3'408'995 fr. 80; - compte no 1212 "Débiteur D. _____ H. _____" de 49'198 fr. 35; - compte no 1334 "D. _____" de 94'527 fr. 65; - le compte no 1621 "c/c H. _____ D. _____" de -18'176 fr. 30; - le compte no 2321 "c/c I. _____ D. _____" de 9'090'360 fr. 55. La recourante a produit des extraits des différents comptes précités, cela jusqu'au 30 septembre 1997, date à laquelle les abandons de créance, demandés par le curateur des sociétés en ajournement de faillite, ont été comptabilisés. Le compte no 1211 "Débiteur D. _____ G. _____" était lié à l'affaire G. _____ à Neuchâtel; il s'agissait d'un contrat d'entreprise générale pour la construction d'un bâtiment pour deux fonds de pension; le maître de l'oeuvre était D. _____, qui avait elle-même un contrat d'entreprise avec les deux fonds de pension. Ce compte a enregistré au crédit les acomptes versés par D. _____ SA et au débit les honoraires pour travaux d'architecte faits par A. _____; ce n'est ainsi qu'au moment de la facture finale, soit en décembre 1992 que A. _____ est devenue créancière dans le cadre de ce compte de D. _____ SA; les avances de cette dernière, en effet, ne couvraient pas la totalité de cette facture, le montant du découvert correspondant essentiellement à la marge d'entreprise générale qui n'a pas pu être réalisée, du fait de l'ajournement de faillite de D. _____ SA. Le compte no 1212 "Débiteur D. _____ H. _____" était lié à un contrat d'entreprise générale pour la construction d'un bâtiment à La Chaux-de-Fonds; il a fonctionné de la même manière que le compte 1211 précité. Quant au compte 1334 "D. _____", il s'agissait d'un compte-courant dans lequel était comptabilisé, selon la recourante, diverses opérations inter-sociétés du Groupe B. _____, notamment des factures inter-bureaux, pour des prestations fournies ou reçues par A. _____ de la part des autres sociétés du groupe. S'agissant par ailleurs du compte 1621 "c/c H. _____ D. _____", il s'agissait d'un compte lié à l'affaire immobilière H. _____ B La Chaux-de-Fonds, propriété de D. _____; le crédit de construction avait toutefois été accordé par l'Union de banques suisses au nom de A. _____. Ce compte a enregistré les contreparties des mouvements du crédit de construction précité. Quant au compte no 2321 "c/c I. _____ D. _____", il s'agissait d'un compte lié à l'affaire immobilière I. _____ à Yverdon, également propriété de D. _____. Là aussi la Banque cantonale vaudoise avait accordé le crédit de construction au nom de A. _____. Ce compte a fonctionné de la même manière que le compte no ***** précité. b) On se souvient que l'ACI a admis la déduction de pertes non compensées pour un montant de 1'559'979 fr. (v. ci-dessus lettre C/b). Or, les pertes invoquées par la recourante étaient plus importantes,

celle-ci faisant valoir en effet dans la réclamation qu'il n'a pas été tenu compte de pertes non compensées de 1992 à 1996 cela pour un montant de 4'400'668 fr, lequel s'établit comme suit: Perte de l'exercice 1992 Fr.

-	1'806'234.00	Perte de l'exercice 1993	Fr. -	2'869'814.34	Perte de l'exercice 1994
				Fr. -	
	1'484'831.79	Perte de l'exercice 1995			Fr.
-	8'872.44	Total des pertes revendiquées au 01.01.1996	Fr. -	6'169'752.57	Bénéfice de l'exercice 1996
				Fr.	1'769'084.45
		Total des pertes revendiquées (1992 à 1996)		Fr. -	

4'400'668.12 Pour sa part, le tribunal a computed des pertes non compensées qui se répartissent comme suit: Bénéfice de l'exercice 1991 (première année de la période) Fr. 55'948.00 Provision non admise sur participation F._____ Fr. 2'491'115.30 Provision non admise sur participation SI C._____ Fr. 148'000.00 Reprises d'intérêts sur créance contre D._____ Fr.

1'914'709.00 Total des réductions opérées sur la perte déductible Fr. 4'609'772.30 On ne s'attardera pas au premier et au troisième poste ci-dessus, ce d'autant que A._____ a dissout la provision SI C._____, cela sans que cela débouche sur une imposition de ce montant (v. ci-dessus à nouveau let. C/b), de sorte que la situation s'est régularisée d'elle-même. La question de la reprise d'intérêts sur la créance contre D._____ est au surplus liée à la nature des comptes évoqués ci-dessus (let. a). La provision sur participation F._____ doit en revanche être replacée dans son contexte. c) La recourante a en effet produit un certain nombre de documents relatifs à cette participation. Initialement, la société de construction B. SA (devenue par la suite A._____) s'était engagée dans une société simple aux côtés de J._____ et K._____, celle-ci devant réaliser une promotion immobilière à F._____ (Neuchâtel). A._____ a investi dans cette opération un montant de 2'491'115 fr. 30, comme cela résulte de l'extrait de compte y relatif, produit par la recourante. On relève que cette opération n'a jamais été menée à chef; au contraire, les biens-fonds acquis dans le cadre de cette opération (en propriété commune, société simple) ont été réalisés par l'Office des poursuites de Boudry le 6 juillet 1999, ce qui a débouché sur une insuffisance de gages. Considérant en droit: 1.

On relèvera tout d'abord que le droit d'imposer du canton de Vaud, cela au titre de l'impôt cantonal et communal, n'est nullement contesté par la recourante. Le tribunal ne remet dès lors pas cette solution en cause, ce d'autant que les circonstances de l'espèce (direction effective à Lausanne) paraissent en confirmer le bien-fondé. 2.

Par ailleurs, la recourante avait fait valoir, dans le cadre de la procédure de réclamation relative à l'année fiscale 1997, le fait que l'autorité de taxation n'avait pas pris en compte des pertes reportées. La décision sur réclamation rendue le 9 janvier 2001 traite cet aspect (p. 8 et 9 de celle-ci), en relation il est vrai avec la période fiscale 1996; elle ne traite apparemment pas le problème des montants de perte reportées plus importants invoqués par la recourante, sans doute parce qu'elle s'en tient aux résultats nets déterminants pris en compte dans les différentes décisions de taxation, (soit 250'286 fr. au 31 décembre 1992, 2'120'920 fr. au 31 décembre 1994 et 1'559'979 fr. au 31 décembre 1995; v. à ce propos chiffre 8 de la décision sur réclamation). a) Se pose dès lors la question de savoir si les décisions de taxation, en tant qu'elles comportaient la mention du montant

des pertes reportables (v. par ex. la formule intitulée "Annexe à l'avis de déclaration modifiée 1993/1994) ont ou non acquis force de chose décidée. A cet égard, on pourrait retenir une réponse affirmative; dans cette hypothèse, le contribuable, s'il entend contester la taxation sur ce point, devrait d'emblée former une réclamation, quand bien même la taxation qui lui a été notifiée retient un résultat imposable de zéro (respectivement, comme en l'espèce, un capital imposable s'élevant au montant minimum correspondant au capital nominal). En l'espèce, la recourante, faute d'avoir recouru, devrait alors se laisser opposer le montant (négatif) des pertes reportables figurant sur les taxations successives qui lui ont été notifiées. A l'opposé, on peut également soutenir - c'est d'ailleurs ce qu'a fait le Tribunal administratif dans un arrêt récent (arrêt du 27 décembre 2000, FI 00/0045) - que la réclamation ou le recours dirigé contre une taxation arrêtant les éléments imposables à zéro n'est pas recevable, faute d'intérêt actuel. Dans ce cas, c'est à juste titre que la recourante invoquerait des montants de pertes non admises par l'autorité de taxation dans le cadre des périodes antérieures, cela pour en obtenir le report sur les années bénéficiaires. Le Tribunal fédéral a récemment été amené à aborder ce type de question (RDAF 2001 II 261); encore que la solution adoptée par l'arrêt ne soit pas tout à fait claire, il paraît s'être rallié à la solution du Tribunal administratif, lorsqu'il relève ce qui suit (arrêt précité consid. 1/b/cc in fine, p. 264): "La question du montant de l'ensemble des pertes à reporter ne devient actuelle que lorsqu'une compensation avec des bénéfices entre effectivement en considération." On retire ainsi de ce considérant que le contribuable, au moment où il réalise des bénéfices, doit pouvoir faire valoir tout moyen relatif à des pertes antérieures reportables, ce qui implique que ces dernières n'ont pas été incluses dans les éléments du dispositif des taxations antérieures, de sorte qu'elles ne sont pas entrées en force. En d'autres termes, rapportée au cas d'espèce, cette solution implique qu'il convient effectivement d'entrer en matière sur les pertes des exercices antérieurs dont la recourante revendique maintenant la déduction. Par ailleurs, il n'est pas exclu que le Tribunal fédéral, dans l'arrêt précité admette la possibilité d'une contestation immédiate - non pas de l'ensemble des pertes reportables, mais bien - du montant de la perte de la période en cause (même arrêt consid. 1b/cc, p. 264 où cette question est laissée expressément indécidée). Au demeurant, il n'y a pas lieu de résoudre ce point ici. Aussi, sous réserve d'une réponse positive à cette dernière question (et dans cette seule mesure), force est de relever que les décisions de taxation ne sauraient être considérées comme bénéficiant de l'autorité de chose décidée en tant qu'elles comprennent la mention du montant de la perte nette après imputation des pertes reportées. b) Ainsi et quand bien même cela contraint l'autorité de céans à examiner les résultats des périodes antérieures, avec toutes les difficultés susceptibles d'en découler, force est d'entrer en matière également sur les pertes afférentes à ces périodes, également revendiquées à la déduction dans le cadre de la présente procédure. Comme on l'a relevé ci-dessus (partie fait, lettre F), ce constat concerne principalement des reprises d'intérêt, pour les années antérieures, concernant la créance de la recourante contre une société soeur, respectivement la provision non admise sur la "Participation de F. _____" (v. à ce propos consid. 3 s. et 5). c) Par ailleurs, les considérations qui suivent conduisent à l'annulation de la décision attaquée, notamment en relation avec des moyens soulevés par la recourante; il s'avère dès lors superflu d'appointer une audience pour lui permettre de développer oralement son argumentation. 3. a) L'art. 54 litt. b de la loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux (LI) prévoit ce qui suit: "Entrent en considération pour le calcul du bénéfice imposable tous prélèvements opérés avant le calcul du solde du compte de pertes et profits qui ne servent pas à couvrir des frais généraux autorisés par

l'usage commercial, tels que les dépenses en vue de l'acquisition et de l'amélioration de biens, les prestations et avantages accordés aux actionnaires, les libéralités à des tiers, etc.". L'art. 49 al. 1 de l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 sur la perception d'un impôt fédéral direct (ci-après: AIFD) comportait une règle similaire, mentionnant en lettre b au nombre des prélèvements entrant dans le calcul du solde de compte de pertes et profits "les libéralités en faveur de tiers" ; l'art. 58 al. 1 let. b de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (ci-après: LIFD) mentionne quant à lui au nombre des éléments à prendre en compte dans le bénéfice notamment "les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfiques et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial". Ces dispositions visent au demeurant ce qu'il est d'usage d'appeler "les prestations appréciables en argent", étant précisé qu'entrent dans le cadre de cette notion les distributions dissimulées de bénéfiques. Dans un arrêt récent, le Tribunal fédéral a jugé à ce propos ce qui suit (ATF 119 Ib 116, spéc. consid. 2, p. 119 s.): "D'après la doctrine et la jurisprudence, cette notion comprend notamment les prestations appréciables en argent faites par la société, sans contre-prestation, à ses actionnaires, aux membres de l'administration ou à d'autres organes, ou encore à toute personne la ou les touchant de près et qu'elle n'aurait pas faites dans les mêmes circonstances à des tiers non participants. Ainsi entrent en considération les prestations faites par une société non seulement à une personne physique mais aussi à une autre personne morale qui lui est proche (Archives 59 p. 412; Känzig, Die direkte Bundessteuer, Bâle 1992, n. 104 ad art. 49 al. 1 let. b). Lorsque des libéralités interviennent entre sociétés faisant partie d'un même groupe, en particulier entre sociétés soeurs, il y a lieu de reconstituer les relations existant entre ces sociétés - qui sont des contribuables distincts - et d'évaluer les prestations comme si celles-ci intervenaient entre tiers. Ainsi, la libéralité que fait une filiale à une société soeur représente d'abord une prestation appréciable en argent à la société mère, dans la mesure où elle n'aurait pas été faite dans les mêmes circonstances à un tiers; pour cette dernière, il s'agit d'une recette imposable, sous réserve de la réduction pour participations importantes de l'art. 59 AIFD; enfin, pour la société soeur finalement gratifiée, la prestation constitue une forme de financement (souvent occulte) (Jung/Agner, Kommentar zur direkten Bundessteuer, Zurich 1989, n. 260 ad art. 49; Zuppinger/Schärer/Fessler/Reich, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Ergänzungsband, 2e éd., § 45, n. 78a et 106a; Yersin, Apports et retraits du capital propre et bénéfice imposable, thèse Lausanne 1977, p. 151; Yves Noël, La double imposition internationale résultant des redressements comptables entre sociétés apparentées et son élimination, thèse Lausanne 1990, p. 151; contra: M. Reich, Verdeckte Vorteilszuwendungen zwischen verbundenen Unternehmen, in Archives 54 p. 635 ss, qui admet toutefois des exceptions notamment lorsque la société mère doit amortir sa participation). L'avantage peut consister en ce que des versements qu'obtient la société ne sont pas comptabilisés par celle-ci comme rendement, mais distribués directement à l'actionnaire ou à des personnes le touchant de près (Archives 33 p. 104; Masshardt/Gendre, Commentaire IDN, n. 26n ad art. 49 al. 1 let. b, p. 270). Il peut également avoir la forme d'une renonciation de la société, au profit de son actionnaire ou d'une personne la touchant de près, à des prestations auxquelles elle aurait droit juridiquement ou selon l'usage commercial (Känzig, op. cit., n. 101 ad art. 49 al. 1 let. b). Cet arrêt consacre au demeurant, sans le dire expressément, la théorie dite du "triangle" (évoquée notamment par Reich dans la contribution précitée; v. également Behnisch/Heuberger, Die Rechtsprechung des Bundesgerichts zur Dreieckstheorie im Zickzackkurs, Jusletter du 8 mai 2000 et les réf. citées). En définitive, même si la jurisprudence du Tribunal fédéral marque certaines

hésitations à cet égard, force est de relever que la théorie précitée a fait l'objet d'une réception par le Tribunal fédéral s'agissant à tout le moins de l'hypothèse de relations entre sociétés soeurs. Elle signifie en substance que la société qui bénéficie d'un avantage ne le reçoit pas directement, mais que celui-ci est en premier lieu fourni par la fille à la mère, cette dernière le transmettant ensuite à la société soeur (souvent sous la forme d'un apport dissimulé). Cela implique que les prestations faites par la société mère à une société fille en difficulté (même si la prestation n'apparaît pas dans le compte de résultat de la fille) ne doivent pas entrer dans le rendement imposable de cette dernière; au demeurant, il apparaît parfaitement normal que la mère finance la fille, lorsque celle-ci se trouve en situation critique. A l'inverse, il n'est pas dans l'ordre des choses que la fille apporte un soutien financier à la mère, lorsque celle-ci est en difficulté; c'est bien plutôt le rôle de l'actionnaire de la mère de le faire. Dans ces conditions, la jurisprudence admet aussi que de tels versements de la fille constituent des prestations appréciables en argent, faisant partie du bénéfice imposable de la fille (dans ce sens, v. d'ailleurs ATF non publié du 28 juin 2000, 2P.152/1998, consid. 5 let. d, qui confirme la théorie du triangle dans l'hypothèse de sociétés soeurs; pour un autre exemple encore, v. TA ZH, StE 2001 B 24.4 no 60). c) Dans le cas d'espèce, qu'il s'agisse de la taxation pour l'année fiscale 1996 ou de celle de l'année fiscale 1997, le débat concerne, comme on l'a vu au considérant 1 ci-dessus, des prestations appréciables en argent, cela sous deux formes il est vrai sensiblement différentes. Pour la première année litigieuse, il s'agit d'un prêt accordé sans intérêt par une société à une autre société soeur faisant partie du groupe. Pour l'année fiscale 1997, il s'agit bien plutôt d'une prestation fournie par une société fille à sa mère. On examinera ci-après successivement ces deux aspects (consid. 4 et 6).

4. a) Comme on l'a vu ci-dessus, les comptes de l'année 1996 de la recourante révèlent une créance de celle-ci à l'égard de D. _____, société soeur, pour un montant de 12'624'906 fr. 05 au 31 décembre de l'année en question (12'689'819 fr. 05 au 31 décembre 1995); l'ACI, ayant constaté que seule une somme de 4'084 fr. 20 avait été comptabilisée à titre d'intérêt, a considéré ce prêt sans intérêt comme une prestation appréciable en argent à la société mère. Pour arrêter le montant de la prestation, elle a appliqué la notice de l'Administration fédérale des contributions du 25 janvier 1996 sur les taux d'intérêt déterminants pour le calcul des prestations appréciables en argent (elle a appliqué le taux minimum de 3,75% sur le montant moyen du prêt en question). On relève cependant que ce taux ne s'applique en principe que lorsque l'avance est financée au moyen de fonds propres ou si aucun intérêt n'est dû sur du capital étranger; or, la recourante faisait valoir dans sa réclamation qu'elle avait elle-même bénéficié d'un prêt de la BCV, pour mettre les fonds nécessaires à disposition de la société soeur; à la rigueur de droit, il eût été nécessaire d'appliquer le taux d'intérêt perçu par la BCV auprès de la recourante elle-même. Là encore, la recourante n'a émis sur ce calcul aucune critique dans son pourvoi, de sorte qu'il n'y a pas lieu de s'y arrêter plus longuement. En substance, elle se borne, dans le recours, à faire valoir que le prêt qu'elle a accordé à sa société soeur relevait de relations commerciales entre les sociétés. A cet égard, l'instruction complémentaire à laquelle le tribunal a procédé le conduit au constat que la créance de la recourante contre sa société soeur recouvre en définitive plusieurs comptes, dont la nature diffère de l'un à l'autre (voir ci-dessus, partie Faits F/a). Ainsi, le tribunal estime que les comptes nos 1211 et 1212 précités présentent un caractère commercial. En d'autres termes, ces comptes, qui concernaient chacun un chantier distinct, n'enregistraient à l'avoir que les acomptes du client (ici la société soeur), pour se conclure par une facture finale adressée par la recourante à sa soeur; en d'autres termes, un tel compte est parfaitement comparable à

celui enregistrant des relations entre sociétés tierces, sans qu'il se justifie de percevoir un intérêt sur le solde de celui-ci en fin d'exercice. Par ailleurs, les autres comptes, à tout le moins les comptes nos 1621 et 2321, ont revêtu d'emblée une fonction de financement, de sorte qu'ils ne peuvent être qualifiés, contrairement à ce qu'allègue la recourante, de commerciaux. Cela étant, s'agissant des montants correspondant à des opérations de financement par la recourante de sa société soeur, on ne voit pas comment des prêts sans intérêt entre sociétés soeurs pourraient apparaître comme justifiés par l'usage commercial. Au demeurant, la pratique des autorités fiscales (consacrée par exemple par la notice de l'Administration fédérale des contributions citée plus haut; ainsi que par d'autres notices similaires pour d'autres périodes), confirmée par le Tribunal fédéral à plusieurs reprises (v. à ce propos les références citées par Heinz Masshardt, *Kommentar zur direkten Bundessteuer*, 2e éd. 1985, no 269 et 27 ad 49 AIFD; v. aussi Känzig II, cité plus bas, no 85 ss ad 49 AIFD; Bochud, cité plus bas, p. 307 ss; v. enfin TA, arrêt du 8 juin 2000, FI 99/0083, consid. 3 ch. 2.07), retient au contraire que le prêt sans intérêt accordé par une société à son actionnaire constitue - à concurrence du montant des intérêts ainsi épargnés - une prestation appréciable en argent. Il n'y a pas de motifs de s'écarter de cette solution dans le cas particulier de sociétés soeurs où l'on doit retenir une prestation appréciable en argent à la société mère, par le jeu de la théorie du triangle. Il reste que l'ACI aurait dû procéder à une ventilation des différents éléments de la créance de la recourante contre sa soeur, selon qu'il s'agit de comptes commerciaux ou d'opérations de financement; seuls les seconds devaient en effet conduire à une reprise d'intérêts. b) Au demeurant, la conclusion qui précède vaut également s'agissant des exercices antérieurs; les reprises d'intérêts opérées par l'ACI dans le cadre des taxations des périodes antérieures sont donc erronées également et devraient aboutir à une rectification à la hausse des pertes susceptibles d'être invoquées par la recourante. Il va cependant de soi que le tribunal n'est pas à même d'effectuer de tels calculs dans le cadre du présent arrêt. c) Les considérations qui précèdent ne sont d'ailleurs pas sans portée pour la taxation de l'année 1997. Tout d'abord, on remarque que celle-ci, curieusement, a renoncé à procéder à une reprise d'intérêts pour l'année 1997 et qu'elle n'a pas tenu compte de l'abandon, durant ce même exercice, de la créance de la recourante contre sa soeur à hauteur de 3'893'472 fr. 75. A cet égard, l'attitude de l'ACI paraît trop favorable à la recourante et cela aurait pu inciter le tribunal - en l'absence d'autres éléments - à procéder à une aggravation de la taxation; toutefois, celle-ci aurait dû se limiter à effectuer des reprises en relation avec les opérations de financement (tant s'agissant des reprises d'intérêts - pour les mêmes motifs que ci-dessus - que s'agissant de l'abandon de la créance elle-même; à première vue, selon l'examen sommaire du tribunal une part importante de la perte totale (de 3'893'472 fr. 75) se rapporte aux opérations commerciales documentées dans les comptes nos 1211 et 1212, soit quelque 3'458'194 fr. 15.

5. Au nombre des éléments composant les pertes non admises par l'ACI des périodes antérieures figure, la "Participation F. _____" (v. ci-dessus partie fait let. F/c). En résumé, il s'agit d'une opération de promotion immobilière à laquelle la recourante était partie prenante, aux côtés de deux personnes physiques; il convient de relever qu'il ne s'agit nullement ici d'une opération de financement d'une autre société du groupe. Au surplus, force est de constater également qu'elle a débouché sur un échec, soit la réalisation forcée des immeubles propriété de la société simple et le constat d'une insuffisance de gage. a) On rappelle que, selon le droit de la société anonyme (art. 669 al. 1, 2ème phrase CO), des provisions peuvent être constituées pour couvrir les engagements incertains et les risques de pertes sur les affaires en cours. S'agissant de cette dernière hypothèse, il y a par exemple

lieu de constituer une provision lorsque le dénouement d'une affaire en suspens est de nature à entraîner un paiement sans contrepartie (v. à cet égard Jean-Marc Rivier, Droit fiscal suisse, imposition du revenu et de la fortune, 2ème édition 1998, p. 350 et, du même auteur, La fiscalité de l'entreprise constituée sous forme de société anonyme, Lausanne 1994, p. 230 et les réf. citées). Cette opération comptable est reconnue par le droit fédéral (art. 49 al. 1 lit. c AIFD et art. 63 al. 1 lit. a et c LIFD) et par le droit cantonal (art. 55 b LI). Lorsqu'elle sert à couvrir un risque de perte, la fixation de ce montant ne doit pas dépasser celui de la charge effectuée sans contrepartie, en tenant compte de toutes les circonstances du cas concret. Si le montant de la provision est en revanche plus élevé que la perte à laquelle l'entreprise a dû faire face dans la réalité, elle devient une réserve latente et, comme telle, doit être réintégrée dans les résultats imposables (Rivier, op. cit., p. 231). b) En l'occurrence, le tribunal retient (en l'absence d'une opération de financement à l'intérieur du groupe) que les conditions posées à la constitution d'une provision étaient en l'espèce réalisées. Il existait effectivement un risque de perte sur l'investissement consenti par la recourante dans cette opération de promotion, risque qui s'est d'ailleurs par la suite effectivement réalisé. Dans ces conditions, la provision examinée ici apparaît fondée dans son principe, voire dans sa quotité. c) Il en découle que le montant de cette provision, soit 2'491'115 fr. 30 (sous réserve de correction éventuelle) devrait être pris en compte dans le calcul des pertes reportées sur les résultats imposables des années 1996 et 1997.

6. Les comptes de l'année 1997 de la recourante font par ailleurs état d'une avance de la recourante à sa société mère de 2'181'338 fr., ce poste faisant au demeurant l'objet d'une provision d'un même montant; la société précitée justifie cette solution par les difficultés financières de sa société mère. Au surplus, la recourante rappelle les circonstances dans lesquelles elle a été amenée à effectuer le prêt en question en faveur de la société mère: cette dernière avait obtenu un prêt de la Caisse de pensions des centrales suisses d'électricité en 1991, l'emprunt en question étant garanti par une cédula hypothécaire sur un bien-fonds propriété de la recourante. La contribuable fait dès lors valoir que la remise d'un gage en faveur de sa mère à la caisse de pensions précitée était justifiée par l'usage commercial; pour le surplus, au moment de la vente du gage, elle s'est trouvée, selon elle, contrainte de rembourser le prêt de sa mère, devenant ainsi créancière de celle-ci à concurrence du montant évoqué plus haut. a) La jurisprudence retient tout d'abord que la mise à disposition de l'actionnaire d'une garantie fournie par la société constitue une prestation appréciable en argent, à tout le moins en tant que la garantie en question n'est pas rémunérée par une commission (v. à ce propos ATF du 16 juillet 1996, RDAF 1997 II 483; dans le même sens, TA, arrêt du 30 novembre 1998, FI 88/0036 et du 7 novembre 2000, FI 89/0025). En l'occurrence, il n'est pas allégué que le gage portant sur la parcelle propriété de la recourante a été fourni par celle-ci à sa mère moyennant rémunération; le seul argument évoqué à cet égard par la recourante consiste à indiquer que cette opération était commercialement justifiée, au motif qu'elle escomptait en retour que la société mère lui confie les contrats d'entreprise générale. Aux yeux du tribunal, cette expectative de la société fille (raisonnable du seul fait qu'elle avait trait à des démarches futures de la société mère) n'apparaît pas encore suffisante pour considérer cette opération (la remise d'un gage pour garantir le prêt accordé à un tiers) comme étant une opération commercialement justifiée. b) On ignore au demeurant quelles ont été les circonstances exactes de la vente du bien-fonds de la recourante, étant précisé que, en 1997, tant la recourante que la société mère se trouvaient en situation d'ajournement de faillite. Quoiqu'il en soit, c'est la recourante qui, au moyen du produit de la vente, a remboursé l'emprunt consenti à la mère;

en relation avec cette opération, elle a alors porté dans ses comptes une créance à l'encontre de sa mère qu'elle a aussitôt provisionnée pour le même montant; selon les indications du recours, cette provision a été créée conformément aux vœux du curateur de la société, qui souhaitait que les comptes soient apurés des éléments relatifs aux participations croisées au sein du groupe (ce souhait du curateur n'est toutefois pas assimilable à une mesure prise - non pas par les organes de la société, mais - par le commissaire chargé de la procédure de concordat pour abandon d'actifs; pour un tel cas, v. Revue fiscale 2002, 89, TA LU). Il résultait concrètement de ce mode de comptabilisation que la recourante manifestait ainsi tout à la fois sa volonté d'accorder un prêt à sa société mère et simultanément le constat que la créance correspondante était menacée et ne serait par conséquent vraisemblablement pas remboursée. Dans une telle configuration, la jurisprudence retient que l'octroi du prêt constitue en lui-même une prestation appréciable en argent (v. à cet égard à titre d'exemple Archives 36, 275 = RDAF 1969, 278; Archives 30, 188 = RDAF 1963, 115; v. également Archives 50, 387, consid. 2bb, TF, Revue fiscale 1989, 567 et StE 1989 B 72.14.1 no 6, CCRI ZH: dans les espèces en question, c'est l'amortissement du prêt à l'actionnaire qui a été refusé; sur l'ensemble de cette problématique v. notamment Jean-Marc Rivier, *Réflexions sur le prêt d'une société anonyme à son actionnaire*, Archives 54, 14 ss, et *La fiscalité de l'entreprise, société anonyme*, 2e éd. 1994, p. 270; Danielle Yersin, *De quelques problèmes relatifs à la déduction des intérêts passifs et à la réalité de certaines dettes*, Archives 47, 578; v. enfin Louis Bochud, *Darlehen an Aktionäre aus wirtschaftlicher, zivil- und steuerrechtlicher Sicht*, Berne 1991, notamment p. 320 à 324, pour la question des amortissements et des provisions sur de tels prêts; Ernst Känzig, *Die direkte Bundessteuer II*, Bâle 1992, nos 93 et 94 ad art. 49 AIFD). A vrai dire, la recourante ne conteste pas à proprement parler cette jurisprudence, mais elle considère qu'elle ne peut pas s'appliquer à la présente espèce, au motif que l'octroi de l'avance par la recourante à sa société mère constituait une conséquence inévitable, selon elle, de l'octroi du gage sur son bien-fonds, en faveur de la société mère, en 1991. Une telle objection apparaît toutefois inexacte. Certes, la recourante a raison, sur un plan formel, de critiquer la qualification de l'opération comme prêt. En réalité, en désintéressant la Caisse de pensions en relation avec la vente du bien-fonds, elle a pu dégrever ce dernier; dans une telle hypothèse, l'art. 110 ch. 1 CO prévoit qu'il y a subrogation du tiers propriétaire dans les droits du créancier. Il reste que rien n'obligeait juridiquement la recourante à procéder à cette opération de dégrèvement; sans doute, cette dernière permettait-elle de vendre l'immeuble à des conditions plus avantageuses, de sorte qu'elle pouvait apparaître judicieuse sur le plan économique. Néanmoins, c'est bien cette opération - volontaire - qui donnait naissance, par le jeu de l'art. 110 ch. 1 CO, à une créance de la recourante contre sa société soeur, alors même que celle-ci se trouvait alors dans une situation financière précaire. Dans cette mesure, le dégrèvement de la parcelle en cause - que la recourante place elle-même dans le contexte des mesures d'assainissement du groupe - apparaît bien comme un financement de la société soeur, comparable à un prêt, de sorte que les développements qui précèdent, relatifs au prêt sont transposables ici. En d'autres termes, l'opération ici litigieuse apparaît comme une prestation dont la cause se trouve dans les relations de participation entre la recourante et sa société mère. Au surplus, tout indique également que l'octroi par la recourante en 1991 d'une cédula hypothécaire sur la parcelle dont elle était propriétaire, cela à titre de garantie d'un emprunt accordé à sa société mère constituait également une prestation qu'un tiers n'aurait pas fourni dans les mêmes circonstances, quoi qu'en dise à ce sujet la recourante. A supposer que l'on retienne que la fourniture de cette garantie soit à l'origine même du

versement de l'avance ici litigieuse par la recourante à sa mère (qualifiée en quelque sorte d'inévitable), force serait d'y voir plutôt une confirmation du caractère particulier de l'ensemble de l'opération, qui ne trouverait d'explication que dans les relations de participation entre les deux sociétés. 7. En définitive, si certains points de la décision attaquée peuvent être confirmés (v. ci-dessus consid. 6), d'autres doivent être corrigés, parfois dans une assez large mesure; on rappelle en effet que, comme le soutenait la recourante, certains éléments de la créance qu'elle détenait contre sa société soeur devaient être qualifiés de comptes commerciaux; dans ce cas, il n'y a pas lieu à une reprise d'intérêt (consid. 4 ci-dessus; de même, le montant des pertes reportées doit être augmenté, sous réserve de vérification, du montant de la provision constituée sur la "Participation F. _____" (cette dernière s'élève à 2'491'115 fr. 30). Il est possible que ces corrections en faveur de la recourante (il appartiendra à l'autorité intimée de procéder aux calculs nécessaires pour en fixer le montant exact) conduisent à retenir en définitive un résultat imposable pour les années 1996 et 1997 proche de zéro; encore faudrait-il tenir compte à cet égard d'éléments que la décision attaquée laissait de côté (à savoir le montant de l'abandon de la créance de la recourante envers sa société soeur, en tant qu'il s'agissait d'une opération de financement). Les considérations qui précèdent conduisent ainsi à l'admission partielle du recours, le dossier devant être retourné à l'autorité intimée pour complément d'instruction et nouvelle décision dans le sens des considérants. Dans cette ligne, elle devra également procéder à une nouvelle computation du capital imposable. Le présent arrêt sera rendu sans frais; l'Etat de Vaud, par son Département des finances (Administration cantonale des impôts) versera en outre à la recourante une indemnité à titre de dépens (art. 55 LJPA). Par ces motifs le Tribunal administratif arrête: I. Le recours est admis partiellement. II. La décision rendue sur réclamation le 9 janvier 2001 par l'Administration cantonale des impôts est annulée, la cause lui étant renvoyée pour complément d'instruction et nouvelle décision dans le sens des considérants. III. Il n'est pas perçu d'émolument. IV. Le Département des finances (Administration cantonale des impôts) doit à la recourante A. _____ SA, en liquidation, un montant de 1'500 (mille cinq cents) francs à titre de dépens. Lausanne, le 25 février 2002 Le président: Le présent arrêt est communiqué aux destinataires de l'avis d'envoi ci-joint

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