

VD_OMNI FI.2004.0092 vom 21. April 2005

VD Tribunal cantonal, 2005-04-21, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2004.0092

FR: VD_OMNI FI.2004.0092 du 21 avril 2005

IT: VD_OMNI FI.2004.0092 del 21 aprile 2005

Regeste

X SA/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation d'une reprise ayant trait à une part jugée excessive du salaire de l'actionnaire-directeur (840'000 fr. par an pour une société dont le chiffre d'affaires annuel oscille entre 4'500'000 et 5'500'000 fr.), calculée selon la méthode valaisanne, dans la mesure où la société ne verserait pas une telle rémunération à un tiers non actionnaire.

Erwägungen

E. 5

juin 2002 entre les représentants de la recourante et ceux de l'ACI. Celle-ci a du reste rappelé au mandataire de la recourante le 25 juin 2002 qu'elle n'entendait pas dissocier les différents éléments du dossier. Or, la recourante, par courrier de Me de Chedid du 18 juin 2002, a expressément informé l'ACI de ce que la dissolution de cette provision avait déjà été effectuée, tout en n'acceptant pas que la proposition forme un tout et pour maintenir en définitive sa réclamation. Le 20 juin 2002, l'ACI a, certes, répondu que la renonciation à reprendre cette provision était conditionnée à la confirmation d'une dissolution totale au 31 décembre 2001. Toutefois, comme la recourante avait déjà dissous la provision lorsque l'ACI, dans le courrier précité, s'est déclarée prête à renoncer à la reprise, cette proposition ne peut pas, contrairement à ce que soutient la recourante, être considérée comme causale pour cette dissolution. cc) Dès lors, force est d'admettre que la recourante ne peut pas se prévaloir de cette promesse. C'est, dans ces conditions, à juste titre qu'une reprise a été opérée dans les comptes à fin 1995 à concurrence de 200'000 francs et le recours doit par conséquent être rejeté sur ce point. b) Par ailleurs, la recourante critique la reprise ayant trait à la facture C._____ Limited de 1993, mise à la charge de l'exercice 1995. Elle fait valoir à cet égard que le montant de 28'500 francs a été réglé par elle, après la reprise au 1^{er} avril 1994 des actifs et des passifs de la raison individuelle de M. X._____. Pour l'ACI, le fait que cette écriture n'a aucune justification commerciale primerait cependant. aa) C._____ Ltd est une société off-shore domiciliée à *****/Royaume-Uni, dont M. X._____ est l'ayant-droit économique. Fin 1994, 1995, 1996 et 1997, celle-ci a facturé à hauteur de 28'500 francs de frais à la recourante (à M. X._____ en 1994) pour « entertainment of your claims », contre un montant de 19'950 fr. en 1998 et 1999. Fin 1993, elle a également facturé pour 28'500 francs de frais à M. X._____, alors en raison individuelle. Il s'agissait alors de frais pour les croisières que M. X._____ et sa famille ont effectuées à bord du « **** » en compagnie de F._____, directeur des achats d'E._____ SA, à l'époque une cliente importante de la société recourante, et de son épouse. F._____ l'a du reste confirmé par écrit le 28 février 2002 à la demande de la recourante. L'ACI a repris, pour les exercices 1995 à 1999, la moitié de cette facture, compte tenu de la différence entre les jours facturés et les jours de croisière effectifs. Pour

l'année 1995, elle a repris en outre la totalité de la facture 1994, soit 28'500 francs, payée par la recourante alors qu'elle aurait dû être mise à la charge, selon elle, de l'entreprise individuelle de M. X._____. L'ACI, qui a admis le caractère commercial de cette dépense - nonobstant l'amitié qui s'est développée entre les époux X._____ et les époux F._____ - n'a toutefois pas tenu compte dans sa reprise d'une part privée à charge de l'actionnaire. On rappelle que les reprises, constitutives de soustraction, pour ce poste ont la teneur suivante : Soustractions 1995 1996 1997 1998 1999 Factures C._____ Ltd 42'750.-- 14'250.-- 14'250.-- 9'975.-- 9'975.-- Ces reprises n'ont pas été contestées, à l'exception de la facture de 28'500 francs adressée en 1993 par C._____ Ltd à M. X._____ et grevant l'exercice 1995 de la recourante ; on devrait donc limiter l'examen du recours à ce seul exercice. L'ACI s'est toutefois demandée dans ses écritures si une reformatio in pejus, à hauteur de l'ensemble des versements effectués en faveur de C._____ Ltd durant les cinq exercices ici en cause, ne devrait pas être envisagée par le tribunal ; elle n'a toutefois pris aucune conclusion en ce sens. bb) Ces montants ont été comptabilisés dans le compte de charges « Publicité - Annonces ». On rappelle que le fardeau de la preuve de la justification commerciale de ces versements repose sur les seules épaules du contribuable. De la correspondance échangée entre les parties, il appert que la recourante a été requise plus d'une fois de fournir les justificatifs relatifs aux postes comptabilisés sous cette rubrique ; un entretien a eu lieu au cours duquel la recourante aurait accepté - c'est en tout cas le sens de sa correspondance du 18 juin 2002 - une reprise équivalant au 33% de ces frais pour les années 1994 à 1999 et 100% pour 1993. Or, en fin de compte, l'autorité fiscale a, on l'a vu, repris le 50% de ces montants (cf. sur ce point la correspondance de l'ACI à Me de Chedid du 20 juin 2002). Il demeure que l'ACI a considéré que, dans la mesure où ils correspondent à des prestations effectives, soit aux jours de croisières effectués, ces frais pouvaient être commercialement justifiés puisque la recourante a concédé un avantage en nature à l'un de ses principaux partenaires commerciaux. En limitant finalement les reprises effectuées à ce titre à la moitié de montants comptabilisés, il est certain que l'ACI a fait preuve en l'occurrence d'une certaine bienveillance à l'égard de la recourante. Au vu des explications recueillies en audience, lesquelles ont confirmé l'importance que revêtait alors pour la recourante le maintien de bonnes relations avec E._____ SA, le tribunal fait toutefois sien le raisonnement de l'autorité intimée ; il n'y a donc pas lieu de revenir sur ce volet, ce d'autant moins qu'une reformatio in pejus n'est guère envisageable sans que la recourante ait formellement été interpellée. cc) En revanche, c'est à juste titre qu'une reprise a été opérée dans les comptes 1995 en relation avec la facture de 28'500 francs concernant l'entreprise individuelle M. X._____, mais réglée finalement par X._____ SA courant 1994. Cette dette a trait en effet à des prestations reçues en 1993, soit avant même que la société recourante ne soit constituée ; elle devait donc, en vertu du principe de périodicité, être prise en charge par M. X._____. On doit dès lors admettre qu'en comptabilisant ce montant à sa charge, la recourante a fait une prestation à son actionnaire. Du reste, on voit que ce procédé a eu pour conséquence d'accroître la substance du bénéfice imposable réalisé par M. X._____ en 1993, lequel est tombé dans la brèche de calcul à l'occasion de la taxation intermédiaire notifiée à ce dernier le 7 novembre 1996, à la suite du changement de sa situation professionnelle au 1^{er} avril 1994, lorsqu'il est devenu salarié de la recourante.

3. La société recourante s'en prend à la reprise effectuée dans ses comptes durant les années 1995 à 1999 en relation avec la rémunération de son président du conseil, directeur et actionnaire principal, M. X._____. On rappelle que celle-ci verse à ce

dernier, depuis qu'elle est constituée, un salaire annuel brut de 840'000 francs, sans participation au résultat de l'entreprise (auquel ce dernier concourt de toute façon en percevant un dividende). Or, sur le plan fiscal, l'ACI a estimé qu'une partie de cette rémunération constituait en réalité une prestation à l'actionnaire qui, normalement, eût dû revêtir la forme d'un dividende. Dès lors, il convenait, selon elle, de corriger ce montant et de reprendre dans les comptes une quote-part, qualifiée d'excessive, pour l'ajouter au bénéfice imposable réalisé par la société. Les montants suivants ont, dès lors, été repris, l'autorité intimée ayant fait application in casu de la méthode dite « valaisanne » (cf. considérant 1c/bb, supra) : 1995 1996 1997 1998 1999 Salaires excessifs M. X. _____
210'987.-- 249'738.-- 280'196.-- 253'818.-- 254'736.-- a) Parmi les formes que revêt la distribution dissimulée de bénéfice, la doctrine et la jurisprudence retiennent le versement à l'actionnaire-directeur de la société d'un salaire considéré comme excessif (v., entre autres auteurs déjà cités, Locher, op. cit., n° 118 ad 58 LIFD, plus références). aa) La société, en droit commercial et fiscal suisse, est sans doute admise à conclure des contrats avec ses actionnaires ; elle doit cependant le faire aux mêmes conditions que celles qu'elle accorderait à des tiers. Ces principes sont valables également s'agissant du contrat de travail conclu entre la société et le directeur-actionnaire et, notamment, lorsqu'il s'agit de définir la rémunération de celui-ci (v. Rivier, op. cit., nos 33.1 et 33.4.4.2). Cela étant, il va de soi que l'employeur dispose d'une liberté d'appréciation étendue dans la fixation du salaire de son personnel et la rémunération élevée d'un cadre ne permet pas encore, à elle seule, de considérer que l'on est en présence d'un salaire excessif; il reste que l'autorité fiscale doit être à même, ne serait-ce que pour éviter des abus, de vérifier le bien-fondé de la rémunération qu'une société sert à son directeur-actionnaire (sur cette problématique, v. Thomas H. Kunz, *Das Aktionärsgehalt - eine fremdbestimmte Grösse*, EC 2001, 893 ; v. en outre Peter Brülisauer/ Stephan Kuhn, in *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht*, Band I/2a, Basel 2000, nos 204 et ss ad art. 58 LIFD). Ainsi, dans la détermination du salaire qui pourrait être versé à des tiers, diverses circonstances objectives et subjectives doivent être prises en compte, notamment : la politique salariale générale de l'entreprise, les rémunérations des personnes de rang et de fonctions identiques ou similaires, la position du salarié dans l'entreprise, sa formation, ses connaissances, son expérience, notamment, la taille de l'entreprise, son chiffre d'affaires, son capital, ses bénéficiaires, de même que leur évolution (v. Reto Heuberger, *Die verdeckte Gewinnausschüttung aus Sicht des Aktienrechts und des Gewinnsteuerrechts*, Bern 2001, p. 257 ; cf. en outre, pour un catalogue plus complet, StE 1990 B 72.13.22 no 19, CCR FR). Récemment, dans un ATF 2A.562/2004 du 6 octobre 2004, le Tribunal fédéral, confirmant un arrêt de la Commission cantonale zurichoise en matière d'impôt fédéral direct, a considéré comme excessif un salaire de 1'095'000 francs pour l'actionnaire-directeur d'une SA employant une dizaine de personnes et dont le chiffre d'affaires annuel oscillait entre 7 et 10 millions de francs ; il a exclu le fait qu'un salaire équivalent puisse être accordé à un tiers non actionnaire (publié in StE 2005 B.72.13.22, n° 43). bb) Au demeurant, les autorités fiscales vaudoises se réfèrent à la méthode dite « valaisanne » ; cette dernière a en effet été élaborée par les autorités valaisannes et a obtenu l'aval de l'Administration fédérale des contributions. Il est vrai cependant que cette méthode n'a qu'une valeur subsidiaire et ne s'applique que dans l'hypothèse où une appréciation de l'ensemble des circonstances relatives à la marche de l'entreprise ne fournit pas une autre réponse (arrêt FI 2001/0087, déjà cité). La jurisprudence (outre l'arrêt fribourgeois précité, voir StE 1991 B. 72.13.22. n° 21, ZH; StE 1989 B. 72.13.22 n° 12, SZ; Archives 58, 427; Revue fiscale 1994, 310 et 1989, 137; arrêts

FI 2001/0087 et FI 1995/0016, déjà cités; voir aussi références citées par Locher, n° 118 ad 58 LIFD et Känzig/Benisch II, nos 82 et ss. ad. art. 49 AIFD) insiste sur le fait que l'existence d'un salaire excessif ne peut être appréciée que de cas en cas, en fonction de l'ensemble des circonstances relatives à la marche de l'entreprise. Cette approche, qui est aussi celle des autorités fiscales, est d'ailleurs critiquée par une partie de la doctrine (voir à ce sujet Thomas H. Kunz, Die geschäftsmässige begründete Höhe des Aktionärgehalts, in EC 1995, 761 ss; outre les commentateurs habituels, voir aussi la contribution de Hans Herold, Wie hoch dürfen die Bezüge des Einmangesellschafters einer AG sein, ohne als verdeckte Gewinnausschüttung zu werden?, in Revue fiscale 1979, 301 ss). Il reste que la pratique a maintenu cette solution, en ne recourant en quelque sorte qu'à titre subsidiaire à la méthode valaisanne (ou, pour la Suisse allemande, à la Fromer-Formel: Kunz, in EC 2001, p. 897). Ainsi, dans l'arrêt FI 2001/0087, le Tribunal administratif a confirmé que l'octroi au directeur-actionnaire, à la veille de sa retraite, d'un bonus équivalant approximativement au double du montant du salaire fixe, apparaissait plutôt comme une prestation à l'actionnaire que comme correspondant à la rémunération qui serait servie de la même manière à un tiers, dans la mesure où cette part variable n'avait guère de relation avec le bénéfice effectivement réalisé par l'entreprise. b) Dans le cas d'espèce, l'ACI a fait application de la méthode « valaisanne » ; celle-ci permettrait, selon elle, de retenir que les salaires versés à M. X. _____ depuis la constitution de la SA présentent un caractère nettement excessif. Dans une approche fondée sur cette méthode, appliquée aux exercices 1995 (lequel, on le rappelle, a débuté le 1^{er} avril 1994) à 1999, l'autorité intimée a en effet obtenu les résultats suivants :

Périodes de taxation	1995	1996	1997	1998	1999
Salaires de base	240'000	141,0	338'400	240'000	143,9
Indice suisse prix consommation	240'000	141,0	338'400	240'000	143,9
Salaires de base indexés	240'000	141,0	338'400	240'000	143,9
Prise en compte du chiffre d'affaires	- 10 o/oo jusqu'à 1 M.	- 9 o/oo jusqu'à 5 M.	- 8 o/oo sur le solde (4.7)	10'000 33'300 43'300 (4.8)	10'000 34'200 44'200 (5.3)
Part au bénéfice	36'000	2'400	48'400 (5.6)	10'000 36'000 4'800 50'800 (4.5)	10'000 31'500 41'500
Bénéfice selon comptes (+ reprises) + Salaire de l'actionnaire	337'440	43'300	248'273	629'013	338'400
Supplément pour CA	840'000 - 337'440 - 43'300	744'820	248'273	165'587	840'000 - 338'400 - 44'200
Bénéfice restant	622'987	207'662	51'894	840'000 - 345'360 - 48'400	498'134
Part au bénéfice	166'044	125'744	840'000 - 345'600 - 50'800	569'346	189'782
Salaires de base indexés	197'924	337'440	43'300	248'273	629'013
Supplément pour CA	337'440	43'300	248'273	629'013	338'400
Part au bénéfice	166'044	559'804	345'600	50'800	189'782
Salaires de l'actionnaire	840'000	210'987	840'000	249'738	840'000
Salaires excessifs	280'196	840'000	253'818	840'000	254'736

Les résultats ainsi obtenus doivent encore être appréciés ensuite en fonction des circonstances particulières du cas (arrêt FI 1995/0016, déjà cité). aa) La recourante conteste ce raisonnement ; elle avance plusieurs éléments pour démontrer que ce salaire est, selon elle, justifié par l'usage commercial. Elle rappelle en premier lieu que M. X. _____, lorsque la société a été constituée, a accepté de céder à celle-ci le fonds de commerce qu'il exploitait jusqu'alors sous son nom propre en raison individuelle ; en contrepartie, il aurait obtenu de la nouvelle société la garantie de percevoir une rémunération comparable à celle qui était la sienne alors qu'il exerçait son activité en nom propre. D. _____ a du reste confirmé ce qui précède lors de sa déposition. En outre, M. X. _____ aurait délibérément renoncé à cette époque à demander la notification d'une taxation intermédiaire, laquelle a cependant été notifiée, comme on l'a vu ci-dessus

sous b/cc, en date du 7 novembre 1996, conformément à l'art. 70 aLI, compte tenu du changement de son mode d'activité principale, ceci bien que la raison individuelle n'ait pas été radiée (d'indépendant, il est en effet devenu salarié). Aussi, pour la recourante, ce ne sont en tout cas pas des préoccupations d'ordre fiscal qui sont à l'origine de la fixation de ce salaire. La recourante perd toutefois de vue que la rémunération que M. X. _____ percevait dans le cadre de son entreprise individuelle comprenait nécessairement et par définition une part au bénéfice et que cette rémunération a été remplacée, lorsque le statut de ce dernier a été modifié et qu'il est devenu employé de la SA dont il est l'actionnaire dominant, à la fois par la composante du salaire, mais aussi par celle des dividendes distribués (v. sur ce point un contexte similaire dans l'arrêt FI 1997/0094 du 16 octobre 1997) ; dès lors, cette argumentation tombe plutôt à faux. En réalité, il s'agit plutôt dans le cas d'espèce de confronter le salaire versé à M. X. _____ aux circonstances objectives et subjectives énoncées aux paragraphes précédents. A cela s'ajoute que M. X. _____, s'il n'est pas actionnaire unique de la société recourante, en constitue toutefois l'actionnaire dominant ; de par sa position, il est en mesure de peser sur toutes les décisions prises par celle-ci. bb) Dès lors, on doit à cet effet se demander si, dans sa définition, le salaire dont il a été gratifié depuis la constitution de la société recourante est vraiment assimilable à celui qui serait normalement versé un tiers non actionnaire. Force est tout d'abord de retenir la taille modeste de l'entreprise et le chiffre d'affaires réalisé par la société. L'ACI relève qu'en 1998, la société comptait douze salariés et que la rémunération versée à M. X. _____ représentait le 80% de la masse salariale de l'entreprise ; cette proportion n'a guère varié durant les autres exercices. L'ACI relevait que les trois employés les mieux payés après M. X. _____ recevaient 90'000 (mandataire), 53'000 (employée administrative), respectivement 52'000 (tâches liées à la vente et à la création) francs par an. Il n'est sans doute pas exclu que M. X. _____, qui revendique plus de 60 heures de travail hebdomadaires, consacre l'essentiel de son temps à la bonne marche des affaires. La différence impressionnante entre son salaire et ceux versés aux premiers collaborateurs de la société, qu'une intense activité ne saurait à elle seule justifier, démontre cependant que la rémunération du directeur répond à d'autres critères que ceux sur la base desquels les salaires des collaborateurs de l'entreprise ont été fixés. La recourante a évoqué à cet égard durant la procédure de réclamation les salaires comparables versés par certaines sociétés à leur directeur ; elle cite les exemples suivants : Crédit Suisse, Swiss Life, ABB, Swissair, etc. Sans doute, à la différence de certaines des sociétés précitées, la recourante est bénéficiaire ; il n'en demeure pas moins que, de 1995 à 1999, la société a enregistré les chiffres d'affaires suivants : 4'800'000, 4'700'000, 5'200'000, 5'500'000, respectivement 4'400'000 francs. Dès lors, cette constatation affaiblit d'autant la comparaison avec les grands groupes cités par la recourante à titre d'exemple. L'ACI reprend à son compte les chiffres du SECO (qu'elle n'a cependant produits), dont il ressortirait qu'en 2001, la rémunération moyenne du poste directorial le plus élevé se montait, en moyenne, à 726'763 francs pour un chiffre d'affaires de plus de 420 millions. Sans doute, on ne saurait occulter le fait que la société recourante a toujours réalisé un bénéfice, en dépit de cette charge grevant son compte de pertes et profits depuis sa constitution. Or, si l'on prend en l'occurrence la meilleure année, soit l'exercice 1998, on constate que le salaire de M. X. _____ équivaut à lui seul à 15% du chiffre d'affaires ; cette proportion augmente même les autres années durant lesquelles ce chiffre baisse. Il est patent qu'un employeur, dans sa relation avec un cadre non lié à l'actionnaire, ne verserait pas une rémunération équivalant à près de la moitié de la marge bénéficiaire brute (avant paiement des frais

généraux). Cette rémunération ne trouve pas exclusivement sa contrepartie dans les relations contractuelles de travail entre la société et le directeur ; elle comprend assurément une part du dividende versé aux actionnaires. Du reste, dans l'ATF 2A.562/2004 du 6 octobre 2004, déjà cité, le Tribunal fédéral relevait qu'un salaire de 675'000 francs se situait « à la limite de la conformité au marché », quand bien même il n'était pas contesté que l'actionnaire-directeur assumait un travail très important, générant à lui seul plus de la moitié du chiffre d'affaires de la société. Le salaire versé à M. X. _____ dans des circonstances comparables est ici supérieur à ce dernier montant. cc) D'un point de vue strictement économique, on ne saurait sans doute se concentrer uniquement sur la quotité du salaire versé à l'actionnaire-directeur par rapport au chiffre d'affaires de la société, sans prendre en considération la valeur que celle-ci représente, ce que l'autorité intimée a perdu de vue in casu. Or, une entreprise n'a, en principe, de valeur qu'en fonction de ce que pourrait retirer un tiers investisseur du bénéfice qu'elle est susceptible de dégager. Comme le fait justement remarquer la recourante, les cinq exercices concernés par la présente procédure ont, en dépit de la comptabilisation du salaire versé à M. X. _____, tous été clôturés par un résultat positif ; cela constitue un indice allant dans le sens d'un bon rendement du capital-actions. En l'espèce, la société recourante, si l'on se réfère à ses comptes, a versé, faut-il le rappeler, les dividendes repris dans le tableau figurant ci-dessus, dans l'exposé des faits, sous lettre B. Il en résulte que le rendement moyen de la société s'est, nonobstant la comptabilisation dans les charges d'un salaire annuel de 840'000 francs en faveur de M. X. _____, élevé entre 1995 et 1996 à 159'545 francs et entre 1997 et 1999 à 88'000 francs. On voit que ces montants sont déjà sensiblement supérieurs au rendement moyen (environ 7%) qu'aurait théoriquement pu exiger un tiers actionnaire de son investissement dans la société durant la même période. Or, la politique de dividende d'une entreprise n'est en règle générale pas un indice suffisant à elle seule pour conclure à une distribution dissimulée de bénéfices (v. Heuberger, op. cit., p. 256, note 54, réf. citée ; cf. en outre Revue fiscale 49/1979, 310). Cela étant, deux obstacles dirimants empêchent de toute façon la recourante de se prévaloir de cette circonstance. En premier lieu, la structure particulière de l'entreprise ; l'entier de l'activité se concentre ici dans les mains d'un seul acteur, puisque l'essentiel du chiffre d'affaires est dû au seul M. X. _____. Nonobstant la constitution de la société anonyme, la structure de l'entreprise est demeurée similaire à celle d'une raison individuelle. Il est difficile, dans ces conditions, de définir la valeur que représenterait la société recourante pour un tiers investisseur et, partant, d'arrêter le rendement moyen du capital-actions que pourrait en théorie en retirer celui-ci. En deuxième lieu - et surtout -, on voit, dans l'ATF 2A.562/2004, déjà cité, que le Tribunal fédéral a fait siens les considérants de l'autorité de recours zurichoise ; or, celle-ci a écarté l'argument tiré de la politique de distribution de dividende - qui, pour elle, repose uniquement sur des considérations commerciales - la rémunération du capital investi ne constituant à cet égard qu'un indice d'une distribution dissimulée de bénéfices (v., outre RF 49, 310, déjà cité, la jurisprudence zurichoise in ZStP 1995, 226). Ces éléments avaient pourtant été mis en avant par les contribuables pour justifier la rémunération élevée du directeur-actionnaire (v. StE 2005, déjà cité, exposé des faits, C/2c/ee). dd) Par conséquent, le tribunal retiendra qu'une part non négligeable du salaire versé à M. X. _____ constitue en réalité une prestation à l'actionnaire, donc une distribution de bénéfice. Au surplus, il fera siennes les constatations de l'autorité intimée et confirmera les reprises opérées dans les comptes de la recourante, dans la mesure où l'appréciation de l'ensemble des circonstances relatives à la marche de l'entreprise ne lui permet pas d'aboutir à un résultat différent que celui obtenu au moyen de

la méthode « valaisanne ». e) Tant pour les années 1995 et 1996 que pour les années ultérieures, c'est durant la procédure de taxation qu'il est apparu à l'autorité que le salaire versé à ce dernier pouvait être qualifié d'excessif, du moins en partie. Aucune taxation n'était entrée en force lors de la clôture, le 4 décembre 2002, du contrôle fiscal ; dès lors, il s'agira simplement ici de confirmer les taxations définitives 1995 à 1999. 4.

Les considérants qui précèdent conduisent ainsi le tribunal à rejeter le recours, tant en matière d'impôt fédéral direct que s'agissant de l'impôt cantonal et communal. Les décisions sur réclamation attaquées seront donc confirmées. La recourante succombant, il se justifie de mettre deux émoluments à sa charge, tant en matière d'impôt fédéral direct qu'en matière d'impôt cantonal et communal. En outre, elle prendra à sa charge l'indemnisation du témoin D. _____ (soit 30 francs). Par ailleurs, il ne sera pas alloué de dépens.

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