

# **VD\_OMNI FI.2008.0060 vom 27. November 2009**

VD Tribunal cantonal, 2009-11-27, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2008.0060](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2008.0060)

FR: VD\_OMNI FI.2008.0060 du 27 novembre 2009

IT: VD\_OMNI FI.2008.0060 del 27 novembre 2009

## **Regeste**

A.X.\_\_\_\_\_, B.X.\_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Prestation en argent à l'actionnaire quand une SA perçoit un loyer insuffisant de son actionnaire. La correction des reprises effectuées à l'encontre de la SA (cause FI.2008.59) implique la même correction dans le chef de l'actionnaire.

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Déposé dans le délai de trente jours prévu par les art. 200 de la loi cantonale du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux (LI; RSV 642.11) et 140 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), le recours est intervenu en temps utile; il répond en outre aux exigences de forme fixées par l'art. 31 de la loi cantonale du 18 décembre 1989 sur la juridiction et la procédure administratives (LJPA). Il y a donc lieu d'entrer en matière sur le fond.

### **E. 2**

Le litige porte sur les reprises opérées au titre des prestations appréciables en argent de la société en faveur de l'actionnaire et de son épouse, sous la forme de loyers insuffisamment comptabilisés. Les amendes infligées pour soustraction fiscales ne sont en revanche pas contestées.

### **E. 2.02**

Loyers insuffisamment comptabilisés 15'895 54'480 70'375 d) Dans la cause FI.2008.0059, le tribunal a admis partiellement les prétentions de la société recourante, en réduisant les reprises à la différence entre le montant retenu par l'expert (54'000 fr.) et les loyers encaissés (43'020 fr.), soit à une différence de 10'980 fr., comptée sur les périodes 2001 à 2003, et pour l'année 2000, à la différence entre le loyer contractuel et le montant encaissé. Les considérations qui ont prévalu pour réduire les reprises effectuées à l'encontre de la société conduiront nécessairement à faire bénéficier les recourants des mêmes corrections. Il s'ensuit que les reprises dont ils font l'objet au titre des loyers insuffisants devront être réduites à 415 fr. (43'020 ./ 42'605) pour l'année 2000 et à 10'980 fr. pour l'année 2003.

### **E. 3**

Selon la jurisprudence, la détermination des éléments imposables est arrêtée selon le droit en vigueur au moment de la taxation (arrêt FI.1999.0016 et FI.1999.0020 du 19 décembre 2000, ainsi que les références citées). En matière d'impôt fédéral direct, la LIFD est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 1995; elle a abrogé l'arrêté du Conseil fédéral du 9 décembre 1940 sur la perception d'un impôt fédéral direct (AIFD; art. 201 LIFD). Elle s'appliquera donc à toutes les périodes de taxation litigieuses. En matière d'impôt cantonal et communal, la LI

est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2001; elle a abrogé la loi du 26 novembre 1956 sur les impôts directs cantonaux (aLI). La nouvelle loi s'appliquera dès lors aux périodes fiscales 2001-2002 et 2003.

#### **E. 4**

a) Selon les art. 20 al. 1 let. c LIFD et 23 al. 1 let. c LI, sont soumis à l'impôt sur le revenu, "les dividendes, les parts de bénéfice, l'excédent de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre". La jurisprudence assimile aux prestations appréciables en argent versées aux détenteurs de droit de participation dans les sociétés les donations de quelque sorte qu'elles soient aux actionnaires ou aux personnes proches pour lesquelles les donataires n'apportent aucune contre-prestation correspondante reconnaissable comme telle par les organes de la société (ATF 119 Ib 431 consid. 2b p. 435; 115 Ib 274 consid. 9b p. 279). La comparaison avec les tiers est déterminante: il y a prestations en argent lorsque et dans la mesure où pareilles prestations n'auraient pas été effectuées ou dans une mesure sensiblement moindre à un tiers ne détenant pas de participation dans la société (ATF 2A.39/2003 du 26 novembre 2003, RDAF 2004 II 60 consid. 2.2; arch. 64, 644 consid. 2b et 3; ATF 119 Ib 116 consid. 2). En particulier, la société anonyme immobilière qui perçoit de son actionnaire et locataire un loyer insuffisant lui accorde une telle prestation en argent (ATF 2A.39/2003 du 26 novembre 2003, RDAF 2004 II 60, consid. 2; ATF 107 Ib 325 et arrêts TA FI.1999.0082 du 7 juin 2006; FI.1993.0094 du 14 mars 1997). b) Dès août 1988, la société a loué la villa \*\*\*\*\* à l'actionnaire et à son épouse pour un loyer de 48'000 fr. par année, à charge pour les locataires de pourvoir au chauffage et à l'entretien du jardin (contrat du 1<sup>er</sup> novembre 1988). Dès janvier 1999, le loyer a été réduit à 43'020 fr. (contrat du 24 septembre 1998, qui se réfère au taux hypothécaire de 4,25% et à l'indice suisse des prix à la consommation, de 104.1 point). C'est le montant du loyer qui a été réglé au cours des années 2001 à 2003 (en 2000, la société a comptabilisé un loyer de 42'605 fr.). La recourante a fait procéder à deux expertises; la première, établie par la société de courtage, de gestion et d'expertises immobilières Cogestim SA, fixe un loyer annuel indicatif de 43'020 fr. (3'585 fr. par mois); l'expertise est datée du 19 août 1999 (soit près de huit mois après la réduction du loyer intervenue déjà en janvier 1999, comme le relèvera l'ACI). La seconde, du 22 juillet 2003, émane de l'agence immobilière Régisa SA; elle arrête la "valeur locative" de l'immeuble à 4'500 fr. par mois, soit à 54'000 fr. par an. La recourante n'a cependant pas adapté le loyer à ce montant. L'ACI a considéré que le loyer payé par l'actionnaire était inférieur au prix du marché et qu'il était dès lors constitutif d'une prestation appréciable en argent en faveur de l'actionnaire. Elle a retenu que la recourante aurait, dans des relations avec un tiers, fixé un loyer correspondant à un rendement brut de 6.5% calculé sur la valeur de villa. Elle a dès lors repris les montants suivants: Années 2000 2001 2002 2003 Loyer contractuel 43'020 43'020 43'020 43'020 Loyer encaissé 42'605 43'020 43'020 43'020 Valeur villa pour calcul du rendement 900'000 1'350'000 1'500'000 1'500'000 Loyer estimé par l'ACI (rendement 6.5%) 58'500 87'750 97'500 97'500 Reprise ACI 15'895 44'730 54'480 54'480 c) En ce qui concerne l'actionnaire lui-même, les loyers insuffisamment comptabilisés ont été arrêtés au montant total de 70'375 fr., à savoir 15'895 fr. pour l'année de calcul 2000 et 54'480 fr. pour l'année de calcul 2003, comme exposé dans le tableau ci-dessous: 2. Eléments de reprises ne constituant pas une soustraction 2000 1992 1999 2000 2003 Totaux Prestations appréciables en argent de la société

#### **E. 5**

Les considérants qui précèdent conduisent à une admission partielle du recours. Dans ces conditions, l'émolument réduit qui devrait être mis à la charge des recourants peut être compensé par les dépens, réduits également, auxquels les recourants peuvent prétendre de la part de l'Etat. L'avance de frais effectuée sera ainsi restituée aux recourants, l'arrêt étant rendu sans frais, ni dépens.

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