

# VD\_OMNI FI.2015.0100 vom 22. April 2016

VD Tribunal cantonal, 2016-04-22, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2015.0100](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2015.0100)

FR: VD\_OMNI FI.2015.0100 du 22 avril 2016

IT: VD\_OMNI FI.2015.0100 del 22 aprile 2016

## Regeste

X. \_\_\_\_\_ SA c/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Confirmation des amendes prononcées à l'endroit de la société recourante, celle-ci n'ayant pas produit les documents propres à établir son bénéfice imposable malgré plusieurs réquisitions des autorités fiscales et une sommation. S'agissant de leur montant, ces amendes restent modestes et doivent également être confirmées. Rejet du recours par arrêt du Tribunal fédéral (2C\_481/2016 du 16 février 2017).

## Erwägungen

### E. 1

LIFD et 77 LPA-VD), il y a lieu d'entrer en matière.

### E. 2

La recourante se plaint de ne pas avoir pu s'exprimer oralement devant l'autorité intimée; elle invoque une violation par celle-ci de son droit d'être entendue. a) La jurisprudence a déduit du droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale du 18 avril 1999 (Cst.; RS 101), en particulier le droit pour le justiciable de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir les preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision (ATF 125 V 332 consid. 3a p. 335), celui d'avoir accès au dossier (ATF 126 I 7 consid. 2b p. 10), ainsi que celui de participer à l'administration des preuves, d'en prendre connaissance et de se déterminer à leur propos lorsque celles-ci sont de nature à influencer la décision à rendre (ATF 137 II 266 consid. 3.2 p. 270; 137 IV 33 consid. 9.2 p. 48/49; 135 I 279 consid. 2.3 p. 282; 127 I 54 consid. 2b p. 56; 126 I 15 consid. 2a/aa; 124 I 49 consid. 3a). Il ne comprend en revanche pas le droit d'être entendu oralement (ATF 140 I 68 consid. 9.6.1 p. 76; 134 I 140 consid. 5.3 p. 148). L'autorité peut mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 140 I 285 consid. 6.3.1 p. 299; 137 III 208 consid.

### E. 2.2

p. 210). b) En procédure de réclamation, l'Administration cantonale des impôts élucide les faits. Elle convoque le contribuable si elle le juge nécessaire ou s'il le demande (art. 188 al., 1<sup>ère</sup> et 2<sup>ème</sup> phrases, LI). Pour le surplus, la loi sur la procédure administrative est applicable (al. 6). Devant l'autorité de réclamation, comme devant la Cour de droit administratif et public du Tribunal cantonal, la procédure est en principe écrite (art. 27 LPA-VD). Les parties participent à l'administration des preuves (art. 34 al. 1 LPA-VD). A cet effet, l'autorité peut, notamment, recourir aux moyens de preuve suivants (art. 29 al. 1

LPA-VD): documents, titres et rapports officiels (let. d); renseignements fournis par les parties, des autorités ou des tiers (let. e). Elle n'est toutefois pas liée par les offres de preuves formulées par les parties (art. 28 al. 2 LPA-VD); elle doit examiner les allégués de fait et de droit et administrer les preuves requises, si ces moyens n'apparaissent pas d'emblée dénués de pertinence (art. 34 al. 3 LPA-VD). c) Dans sa réclamation du 24 juillet 2009 contre la taxation définitive de la période 2005, la recourante a sans doute requis de pouvoir s'exprimer oralement devant l'autorité de réclamation. A deux reprises, le 12 février et le 30 mars 2015, celle-ci l'a invitée à prendre contact avec ses représentants, afin de convenir d'un entretien. Or, la recourante n'a jamais donné la moindre suite à cette invitation. Par conséquent, elle n'est pas fondée à se plaindre d'une violation de son droit constitutionnel d'être entendue qui, de toute façon, ne s'étend pas, comme on l'a vu ci-dessus, à la faculté de s'exprimer oralement devant l'autorité.

### **E. 3**

Sur ce point également, la recourante a requis que la cause soit jugée par un magistrat maîtrisant la langue allemande. Elle évoque, dans ses écritures, les difficultés auxquelles elle aurait été confrontée durant la procédure de taxation et la procédure de réclamation, dès lors que celles-ci ont été menées en langue française. a) La recourante met en avant l'art. 4 Cst., à teneur duquel les langues nationales sont l'allemand, le français, l'italien et le romanche. Cependant, en application du principe de la territorialité garanti à l'art. 70 al. 2 Cst., l'autorité peut fixer la (ou les) langue(s) officielle(s) dans laquelle (lesquelles) elle désire traiter. En d'autres termes, le choix de la langue dans laquelle une personne peut s'adresser à l'autorité, suivre un enseignement ou conduire un procès ne dépend pas d'elle, mais principalement de la collectivité publique habilitée à régler cet aspect du droit des langues (cf. arrêt CR.2014.0023 du 19 septembre 2014). L'art. 70 al. 2 Cst. prévoit que les cantons déterminent eux-mêmes leurs langues officielles. La langue officielle du canton de Vaud est le français (cf. art. 3 de la Constitution du Canton de Vaud du 14 avril 2003 [ Cst./VD; RSV 101.01 ] ). A teneur de l'art. 26 LPA-VD, la procédure se déroule en français (al. 1); l'autorité retourne à leur expéditeur les actes de procédure rédigés dans une autre langue, en l'invitant à procéder dans la langue officielle; si les circonstances le justifient, elle peut traduire elle-même les actes en question ou les faire traduire, au besoin par un traducteur assermenté ou agréé officiellement (al. 2). b) Il résulte de ce qui précède que les actes de procédure adressés aux autorités vaudoises doivent être rédigés en français; les décisions rendues par ces dernières seront par conséquent également rédigées en français. Partant, la recourante est d'autant moins fondée à se plaindre de ce que la procédure ait été menée en français, qu'elle a son siège dans le canton de Vaud et est assistée d'un mandataire germanophone. C'est en vain qu'elle évoque, sur ce point également, une violation de son droit d'être entendue. En outre, il apparaît, sur la base du dossier, que le contenu des pièces produites par la recourante est aisément identifiable, le Tribunal ayant une connaissance passive de l'allemand suffisante pour se déterminer en connaissance de cause. Compte tenu des circonstances spéciales de la cause, renvoyer l'acte de recours au recourant, aux fins de traduction d'allemand en français, constituerait une mesure de nature à allonger et compliquer inutilement la procédure (arrêts FI.2015.0076 du 19 novembre 2015; GE.2014.0160 du 14 avril 2015; PS.2014.0115 du 16 décembre 2014).

### **E. 4**

a) Sur le plan matériel, le litige a trait en l'espèce aux reprises opérées par l'autorité intimée dans les comptes de la recourante, afin de déterminer son bénéfice et son capital imposables

durant les périodes de taxation 2005 à 2007. Il s'étend également aux amendes prononcées à son encontre pour contravention de procédure durant la période de taxation 2005. b) La matière est régie par la LIFD, la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.1) et la LI. A l'image de l'autorité intimée et comme la jurisprudence lui permet de le faire, le Tribunal tranchera les recours aussi bien pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, d'une part, et l'impôt fédéral direct, d'autre part (arrêt du Tribunal fédéral 2C\_60/2013 et 2C\_61/2013 du 14 août 2013 consid. 1; ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.; 131 II 553 consid. 4.2 p. 559; 130 II 509 consid. 8.3 p. 511).

#### **E. 4.2**

et les références citées; Peter Brülisauer/Flurin Poltera, in : Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2a, op. cit., n° 102 ad art. 58 LIFD; Danon, op. cit., n° 110 ad art. 57-58; Reto Heuberger, Die verdeckte Gewinnausschüttung aus Sicht des Aktienrechts und des Gewinnsteuerrechts, 2001, p. 194). On retiendra une répartition de bénéfice dissimulée en particulier lorsque la société grève indûment son compte de profits et pertes en octroyant à ses actionnaires des salaires excessifs ou en leur remboursant des frais injustifiés (v. Erwin Schärer, Kapitaleinlagen und Gewinnausschüttungen der Aktiengesellschaft, in : Archives 43, p. 273 ss, p. 289; Peter Locher, Kommentar zum DBG, II.Teil, Bâle/Therwil 2004, nos 106 et 110 ad 58 LIFD; Jean-Marc Rivier, La fiscalité de l'entreprise, société anonyme, Lausanne 1994, p. 265 et ss ). Ainsi, le prêt qu'une société de capitaux accorde à son actionnaire ou à un proche constitue une prestation appréciable en argent qui doit être ajoutée au revenu de son bénéficiaire conformément à l'art. 20 al. 1 let. c LIFD si l'opération s'écarte des conditions qui prévaudraient entre tiers ( ATF 138 II 57 consid. 3.1 p. 60; arrêt 2C\_927/2013 du 21 mai 2014 consid. 5.2). De même, lorsqu'une société accorde des avances sans intérêt ou contre un intérêt insuffisant à ses porteurs de parts ou à des tiers qui leur sont proches, elle leur concède une prestation appréciable en argent au sens de l'art. 58 al. 1 let. b LIFD (ATF 140 II 88 consid. 5 p. 94). En effet, en octroyant des avantages pécuniaires, la société n'exécute pas les obligations qui lui incombent sous l'angle économique, mais utilise son bénéfice dans le seul intérêt de ses actionnaires (cf. art. 660 CO; v. Markus Reich, Verdeckte Vorteilzuwendungen zwischen verbundenen Unternehmen, in : Archives 54 p. 621 s.). c) En outre, les comptes annuels de la société anonyme sont dressés conformément aux principes généralement admis dans le commerce; ils doivent être complets, clairs et faciles à consulter (cf. art. 958c al. 1 et 959 CO). Si ces principes ne sont pas respectés et que le compte de résultats ne reflète pas le bénéfice réel de la société anonyme, le résultat doit être corrigé en faveur comme au détriment du contribuable (Francis Cagianut, Bedeutung der kaufmännischen Buchhaltung und Bilanz im Steuerrecht, in : Archives de droit fiscal 37 p. 137 ss, not. 142). En l'absence de lacune matérielle ou d'irrégularité formelle propre à mettre en doute la force probante d'une comptabilité, celle-ci bénéficie, en principe, d'une présomption d'exactitude à l'égard du fisc (ATF 137 II 353 consid. 6.2 pp. 359/360; 136 II 88 consid. 3.2/3.4 pp. 92-94; 134 II 207 consid. 3.3 p. 211; 106 Ib 311 consid. 3c et d p. 315ss). Cette exigence de conformité aux règles comptables présuppose toutefois que la loi fiscale y renvoie expressément, comme c'est en principe le cas pour l'estimation du bénéfice comptable des personnes morales (ATF 134 II 207 consid. 3.3 p. 211/212, et les arrêts cités). Suivant l'art. 58 al. 1 let. b LIFD en effet, les charges de l'entreprise doivent être réintégrées au bénéfice imposable lorsque celles-ci ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial (Danon, *ibid.*, n° 64). Une connexité objective entre une dépense et l'activité

commerciale exercée par l'entreprise existe lorsque la dépense aurait été consentie par un gestionnaire ordinaire faisant preuve de la diligence objective requise par le droit commercial (ATF 136 II 88 consid. 3.1 p. 92). La dépense sans relation avec l'activité de l'entreprise ne sera dès lors pas déductible; il s'agira dans ce cas d'une prestation appréciable en argent (Pierre-Marie Glauser, Apports et impôt sur le bénéfice, Zurich 2005, p. 100). L'art. 58 al. 1 let. c LIFD prescrit, pour sa part, d'intégrer au bénéfice imposable de la personne morale les produits ordinaires ou extraordinaires non comptabilisés dans le compte de résultats (Danon, *ibid.*, n° 72). Parmi ces derniers, figure la non comptabilisation de produits extraordinaires provenant de la réalisation effective ou comptable de réserves latentes (*ibid.*, nos 74-77). d) Les dépenses fictives, comptabilisées comme telles, doivent être reprises aussi bien dans la société que chez l'actionnaire bénéficiaire, car celui-ci est présumé avoir perçu ces montants, à titre de dividende dissimulé (arrêts FI.2008.0130 du 31 mai 2010; FI.2006.0010 du 24 novembre 2006; FI.2004.0038 du 18 avril 2006; FI 1994.0106 du 5 octobre 1995; v. aussi Archives 30, p. 101 et ss notamment 104). Il s'agit là d'une conséquence de la distinction, sur le plan fiscal comme sur le plan civil, entre la société et son actionnaire unique, qui conduit à une double imposition économique (cf. arrêt 2A.248/1994 du 4 avril 1995, in : RDAF 1996, p. 172). Conformément aux règles générales sur le fardeau de la preuve, il appartient à la société contribuable d'établir que la prestation constitue une charge justifiée par l'usage commercial. Certes, il ne saurait être question que les autorités fiscales se prononcent sur l'opportunité de tel poste de charges, en substituant leur propre appréciation à celle de la direction de l'entreprise. Néanmoins, la société contribuable doit prouver que les prestations en question sont justifiées par l'usage commercial, afin que les autorités fiscales puissent s'assurer que seuls des motifs commerciaux, et non les étroites relations personnelles et économiques entre la société et le bénéficiaire de la prestation, ont conduit à la prestation (ATF 119 Ib 431 consid. 2c p. 435; arrêts 2C\_386/2012 du 16 novembre 2012 consid. 5; 2A.249/2003 du 14 mai 2004 consid. 3.2).

## **E. 5**

a) Le contribuable, personne physique ou morale, a l'obligation de déposer une déclaration complète et exacte au début de chaque période fiscale ou au début de l'assujettissement (art. 124 al. 2 LIFD et 173 al. 1 LI). Cette obligation présente à la fois un côté formel et un côté matériel. D'un point de vue formel, la déclaration, faite sur un formulaire officiel, doit être complète et signée par le contribuable et déposée dans le délai imparti par la loi; en outre, elle doit être accompagnée des annexes. D'un point de vue matériel, le contribuable est tenu d'indiquer tous les éléments constitutifs de l'obligation fiscale (v. Denis Berdoz/Marc Bugnon, in : Les procédures en droit fiscal, OREF [éd.], 3<sup>ème</sup> éd., Berne 2015, pp. 650 et 654). Selon la jurisprudence constante, la procédure de taxation est régie par la maxime inquisitoriale (ATF 92 I 253 consid. 2 p. 255), laquelle est également applicable dans le cadre de la procédure de recours (art. 142 al. 4 LIFD; 172 al. 1 LI). L'invocation de l'art. 6 CEDH, disposition dont la jurisprudence a, notamment, tiré le droit de tout prévenu de se taire durant son procès, est dénuée de pertinence, car cette disposition ne s'applique qu'aux procédures de droit pénal fiscal et non aux procédures purement fiscales, telles la procédure de taxation et le rappel d'impôt (ATF 132 I 140 consid. 2.1 pp.145/146; 121 II 257 consid. 4b p. 264, et les références citées). De façon générale, le contribuable a une obligation de collaboration; il doit renseigner l'autorité fiscale sur tous les faits pertinents; il doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte. Conformément aux articles 126 al. 2 LIFD et 176 LI, il doit en particulier produire, à la demande de l'autorité de

taxation, les livres comptables, les documents et pièces justificatives en sa possession (ATF 133 II 114 consid. 3.2 et 3.3 p. 116/117; arrêt FI.2004.0038 du 18 avril 2006, consid. 4a). b) L'autorité de taxation vérifie d'office le contenu de la déclaration; elle est tenue à cet égard par la maxime inquisitoire; il lui appartient d'établir tous les faits pertinents pour trancher la question qui lui est soumise pour aboutir à une taxation complète et exacte (arrêt 2C\_76/2009 du 23 juillet 2009, in : Revue fiscale 2009 p. 834; cf. en outre Martin Zweifel, in : Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, Martin Zweifel/Peter Athanas [éds], 2<sup>e</sup> édition, Bâle 2008, n° 2 ad 130 LIFD; Isabelle Althaus-Houriet, in : Commentaire romand, Impôt fédéral direct, Danielle Yersin/Yves Noël [éds], Bâle 2008, nos 2 et 3 ad 130 LIFD, réf. citées). Lorsque la déclaration remise est dûment remplie et accompagnée des annexes requises, les éléments imposables peuvent en théorie être déterminés, sans qu'il soit nécessaire de procéder à d'autres recherches. L'autorité de taxation peut ainsi se fier aux indications figurant dans la déclaration ou aux renseignements fournis par le contribuable s'ils sont crédibles et complets et ne sont pas affectés de contradictions (Walter Ryser/Bernard Rolli, Précis de droit fiscal suisse, 4<sup>e</sup> éd., Berne 2002, p. 397). Le contribuable est en effet censé connaître sa propre situation et la présenter de manière correcte; sa déclaration bénéficie en conséquence à cet égard d'une présomption naturelle d'exactitude (Berdoz/Bugnon, *ibid.*). Lorsqu'en revanche, l'autorité a des doutes quant à l'exactitude de la déclaration d'impôt, elle doit entreprendre des investigations; en vertu des articles 130 al. 1 LIFD et 172 al. 2 LI, elle peut élucider les faits et recueillir les preuves nécessaires (Heinz Masshardt, Kommentar zur direkte Bundessteuer, 2<sup>e</sup> éd., Zurich 1985, ad art. 88 AIFD n° 1; références citées). Il reste que la taxation doit reposer sur une appréciation consciencieuse et s'approcher le plus possible de la réalité (Berdoz/Bugnon, *op. cit.*, p. 687). c) L'autorité apprécie les preuves librement sur la base des éléments recueillis dans la procédure et selon son intime conviction. L'obligation faite au contribuable de collaborer à l'établissement de la taxation trouve cependant sa contrepartie dans le droit de participer à la procédure; l'occasion doit lui être procurée d'offrir des preuves et de participer à l'administration de celles qui seront ordonnées (Berdoz/Bugnon, p. 632). Quant au fardeau de la preuve, on retire de l'art. 8 CC, applicable par analogie en matière fiscale, qu'il appartient à l'autorité fiscale d'établir les faits qui fondent la créance d'impôt ou qui l'augmentent. Le contribuable doit, quant à lui, démontrer de façon générale que les indications figurant dans sa déclaration sont exactes; de même, il a la charge d'alléguer et prouver les faits qui suppriment ou réduisent la créance fiscale (ATF 121 II 257 consid. 4c/aa p. 266; 92 I 253; arrêts FI.2005.0206 du 12 juin 2006, consid. 8b; FI.2004.0038, précité, consid. 4d et e; FI.2002.0045 du 10 mars 2003, consid. 3a/bb). L'autorité doit déterminer d'office tous les éléments pertinents en vue de la taxation et ceci, même en cas de violation de son obligation de coopérer par le contribuable (Ryser/Rolli, *op. cit.*, p. 461-462; arrêt FI.2004.0038, précité, consid. 4b). Dès lors, si des indices précis rendent vraisemblable l'existence des conditions fondant l'obligation fiscale, l'autorité peut sans arbitraire exiger du contribuable qu'il apporte la preuve du contraire (cf. ATF 121 II 257 consid. 4c/aa p. 266; 92 I 253; Archives 64 493 consid. 3c; v. en outre Xavier Oberson, Droit fiscal suisse, 4<sup>e</sup> éd., Bâle 2012, § 22/n° 11ss, pp. 513-514). d) Le fisc et le contribuable sont donc tenus de collaborer dans l'administration des preuves, soit en précisant les allégations qu'il appartient à la partie chargée de la preuve de démontrer, soit en apportant des preuves ou indices positifs contraires; l'omission ou l'échec de ces preuves contraires peut être considéré comme un indice suffisant de la véracité des allégations de la partie adverse si celles-ci sont vraisemblables. Le Tribunal cantonal a sur ce point les

mêmes compétences que l'autorité de taxation (articles 142 al. 4 LIFD et 201 LI). Il peut demander un complément d'instruction et apprécie librement les preuves apportées par les parties (ATF 120 Ia 31 consid. 4b p. 40 et les arrêts cités). Confronté à des actes émanant du contribuable, le juge peut s'en tenir à la formulation utilisée par l'intéressé, celui-ci ayant toutefois la faculté de rapporter la preuve du contraire; par exemple, les rapports de droit et les actes juridiques doivent être attribués (sous réserve de preuve contraire) à celui au nom duquel ils sont établis, tels des versements effectués sur le compte d'une société, qui sont présumés constituer des recettes de celle-ci (cf. Archives de droit fiscal 58, 516; 47, 536; cf. en outre arrêts FI.2005.0003 du 21 juin 2005; FI.1991.0036, du 6 octobre 1993). Il incombe cependant à celui qui fait valoir l'existence d'un fait de nature à éteindre ou à diminuer sa dette fiscale d'en apporter la preuve (arrêts 2C\_416/2013 du 5 novembre 2013 consid. 8.2; 2C\_549/2012 du 16 mai 2013 consid. 3.1, RF 2013 p. 722). En revanche, il appartient en principe au fisc de prouver l'existence de prestations appréciables en argent faites par la société, sans contre-prestation, à ses actionnaires. Le contribuable n'a donc pas à supporter les conséquences d'un manque de preuves, à moins qu'on ne puisse lui reprocher une violation de ses devoirs de collaboration (arrêts 2C\_60/2013 du 14 août 2013 consid. 6.1; 2C\_567/2012 du 15 mars 2013 consid. 6.3). Si les preuves recueillies par l'autorité fiscale apportent suffisamment d'indices révélant l'existence d'éléments imposables, il appartient à nouveau au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations et de supporter le fardeau de la preuve du fait qui justifie son exonération (arrêts 2C\_1201/2012 du 16 mai 2013 consid. 4.6; 2C\_514/2009 du 25 mars 2010 consid. 3.2; 2C\_47/2009 du 26 mai 2009 consid. 5.4, in RDAF 2009 II 489). Ces règles s'appliquent également aux procédures devant les autorités judiciaires (cf. arrêts 2C\_1081/2013 du 2 juin 2014 consid. 5.5, in RF 69/2014 p. 720; 2A.105/2007 du 3 septembre 2007, consid. 4, in RDAF 2007 II 299).

## **E. 6**

a) L'impôt sur le bénéfice frappe l'augmentation des fonds propres constatée durant la période fiscale (Robert Danon, in : Commentaire romand, op. cit., ad art. 57-58 LIFD n° 1, réf. citées). Le bénéfice net imposable comprend le solde du compte de résultats, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (art. 58 al. 1 let. a LIFD; 94 al. 1 let. a LI), de même que tous les 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 amortissements et les provisions qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial et les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (art. 58 al. 1 let. b, 2<sup>ème</sup> et 5<sup>ème</sup> tirets, LIFD; 94 al. 2 let. b, 2<sup>ème</sup> et 5<sup>ème</sup> tirets, LI). Une dépense dûment comptabilisée est justifiée par l'usage commercial lorsqu'il existe entre celle-ci et l'activité commerciale exercée par l'entreprise une connexité objective (Danon, *ibid.*, n° 65). Cette connexité existe lorsque la dépense aurait été consentie par un gestionnaire ordinaire faisant preuve de la diligence objective requise par le droit commercial (ATF 136 II 88 consid. 3.1 p. 92). Tel n'est pas le cas en revanche 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 (arrêts 2P.195/2005 du 16 février 2006 consid. 3.2; 2P.153/2002 du 29 novembre 2002 consid. 3.2, StE 2003 B 72.14.2 n° 31; voir aussi, pour des exemples, arrêts 2C\_273/2013 du 16 juillet 2013 consid. 3.2; 2A.573/2004 du 13 juin 2005 consid. 3.1). La connexité n'est dans ce cas pas reconnue par le droit fiscal et les dépenses consenties, dépourvues de justification commerciale,

seront réintégrées au bénéfice net imposable conformément à l'art. 58 al. 1 let. b LIFD (cf. Markus Zweifel/Silvia Hunziker, *Steuerverfahrensrecht, Beweislast, Drittvergleich*, "dealing at arm's length", Art. 29 Abs. 2 BV, Art. 58 DBG, in : Archives 77 p. 657 ss, not. 659 s.). Cela vaut tant pour le choix des formes juridiques que revêtent ces actes que pour la fixation des montants objets des transactions (arrêt 2C\_724/2010 du 27 juillet 2011, consid. 7.1 in RDAF 2012 II 37; ATF 119 Ib 116 consid. 2 p. 119; arrêt 2A.346/1992, Archives 65 p. 51/57, StE 1995 B 72.11 no 3 consid. 3b). b) De jurisprudence constante, il y a distribution dissimulée de bénéfice lorsque les quatre conditions cumulatives suivantes 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 (ATF 140 II 88 consid. 4.1 p. 92; 138 II 57 consid. 2.2 p. 59 s.; 131 II 593 consid. 5.1 p. 607; 119 Ib 116 consid. 2 p. 119; v. ég. arrêt 2C\_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 5.1). A cela s'ajoute qu'il y a prestation appréciable en argent dans la mesure où la société accorde à un actionnaire ou à une personne le touchant de près des avantages qu'elle n'aurait pas consentis à des tiers. Il faut retenir un avantage en faveur de l'actionnaire également lorsqu'un proche de celui-ci en bénéficie (Yves Noël, in : *Commentaire romand*, ad art. 20 LIFD, n. 84). Selon la jurisprudence, lorsque l'actionnaire permet à une personne de disposer de la société qu'il détient comme de la sienne propre, celle-ci doit être qualifiée de personne le touchant de près (arrêts 2C\_557/2010 du 4 novembre 2010 consid. 2.2, in RF 66/2011 p. 62; 2A.192/1996 du 5 mars 1999 consid. 2, in ASA 68 p. 596). Par conséquent, si, dans le cadre de cette mise à disposition, la société effectue des prestations appréciables en argent, celles-ci pourront être imposées auprès de l'actionnaire conformément à l'art. 20 al. 1 let. c LIFD (arrêt 2C\_476/2014 du 21 novembre 2014 consid. 7.2). Font partie des avantages appréciables en argent au sens de cette dernière disposition les attributions de la société aux détenteurs de parts auxquelles ne correspond aucune contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante et qui ne seraient pas effectuées ou dans une moindre mesure en faveur d'un tiers non participant ( ATF 138 II 57 consid. 2.2 p. 59; 119 Ib 116 consid. 2 p. 119; arrêts 2C\_927/2013 du 21 mai 2014 consid. 5.1; 2C\_644/2013 du 21 octobre 2013 consid. 3.1; 2C\_797/2012 du 31 juillet 2013 consid. 2.1, in : StE 2013 B 72.14.2 Nr. 41). 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" ; cf. arrêt 2C\_644/2013 du 21 octobre 2013 consid. 3.1; v. en outre ATF 138 II 545 consid. 3.2 p. 549; 57 consid. 2.2 p. 60 et les références citées). La mise en œuvre du principe de pleine concurrence suppose l'identification de la valeur vénale du bien transféré ou du service rendu. Lorsqu'il existe un marché libre, les prix de celui-ci sont déterminants et permettent une comparaison effective avec les prix appliqués entre sociétés associées (arrêt 2A.588/2006 du 19 avril 2007 consid.

## E. 7

Dans la décision attaquée, l'autorité intimée a confirmé le point de vue de l'autorité de taxation, selon laquelle le prêt de 1'000'000 fr. accordé à la recourante à son actionnaire Y.\_\_\_\_\_ constituait un actif fictif, dans la mesure où il s'agissait en réalité d'une prestation appréciable en argent accordée à celui-ci. La recourante conteste cette appréciation et soutient qu'il s'agit au contraire d'un prêt conforme aux usages commerciaux. a) En principe, une société anonyme peut conclure, avec ses actionnaires

comme avec n'importe quel tiers, tout contrat de droit civil et commercial que peut impliquer le but social (art. 718 al. 1 CO). La société, en droit commercial et fiscal suisse, est sans doute admise à conclure des contrats avec ses actionnaires; elle doit cependant, comme on l'a dit plus haut, le faire aux mêmes conditions que celles qu'elle accorderait à des tiers (v., outre les références citées, Danon, op. cit., ad art. 57-58 LIFD n° 107). Selon le Tribunal fédéral, il s'agit d'une notion large qui embrasse l'ensemble des actes juridiques qui, du point de vue objectif, peuvent, ne fût-ce que de façon indirecte, contribuer à atteindre le but social (ATF 96 II 444); il n'est donc pas nécessaire que ces actes entrent dans l'activité habituelle de l'entreprise (ATF 111 II 284; 96 II 445; 95 II 448). Il s'ensuit que le prêt qu'une société anonyme accorde à son actionnaire ou à des personnes qui lui sont proches doit être en principe reconnu tant au plan civil que fiscal, pourvu qu'il contribue à atteindre le but social, d'un point de vue objectif, ne serait-ce que de façon indirecte (Jean-Marc Rivier, *Réflexions sur le prêt d'une société anonyme à son actionnaire*, in : *Archives de droit fiscal* 54, p. 16, références citées). Il a été rappelé plus haut que le prêt qu'une société de capitaux accorde à son actionnaire ou à un proche devait être considéré comme une prestation appréciable en argent et partant, ajoutée au revenu de son bénéficiaire conformément à l'art. 20 al. 1 let. c LIFD si l'opération s'écarte des conditions qui prévaudraient entre tiers (v. outre les arrêts déjà cités, arrêts 2C\_533/2009 du 7 août 2009 consid. 3.1, in : StE 2010 B 24.4 Nr. 79; 2A.79/2002 du 27 janvier 2003 consid. 2.2, in : RF 58/2003 p. 368, RDAF 2003 II 382; 2P.280/2001 du 30 avril 2002, in : StE 2002 B 24.4 Nr. 67; 2A.133/1993, in : *Archives* 64, p. 641, RDAF 1997 II 392; v. en outre arrêt du Tribunal administratif du canton de Zurich du 14 mars 2012, in : StE 2012 B 72.13.22 Nr. 54, consid. 3.2). Dans le cadre de cette comparaison avec les tiers, il importe de tenir compte de toutes les circonstances du cas d'espèce, en partant du contrat conclu entre les parties. Le Tribunal fédéral a développé des critères permettant d'apprécier si un prêt constitue une prestation appréciable en argent. C'est notamment le cas lorsque l'octroi d'un prêt n'est pas couvert par le but social ou qu'il s'avère inhabituel au regard de la structure générale du bilan, à savoir lorsqu'il n'est pas couvert par les moyens à disposition de la société ou qu'il apparaît excessivement élevé par rapport à l'ensemble de ses actifs, de sorte qu'il représente un risque important pour elle. Un prêt peut également constituer une prestation appréciable en argent si la société pouvait avoir des doutes sérieux sur la solvabilité du débiteur ou lorsqu'aucune garantie n'est prévue et qu'il n'existe aucune disposition relative au remboursement du prêt, lorsque les intérêts ne sont pas payés, mais ajoutés au compte d'emprunt et qu'il n'existe aucun contrat écrit (ATF 138 II 57 consid. 3.2 p. 60 s. et les références citées). Pour juger si un prêt constitue une prestation appréciable en argent, il faut partir du moment où le prêt a été accordé. On ne peut tenir compte de développements ultérieurs que dans la mesure où ils étaient déjà connus à ce moment-là, ou qu'ils étaient prévisibles (arrêt 2A.133/1993 du 3 février 1995 consid. 5, in : *Archives* 64, p. 641, RDAF 1997 II 392). Ces critères ont été avant tout développés pour déterminer si un prêt réel, à savoir une prestation accordée par une société à titre onéreux, l'emprunteur étant tenu au remboursement du prêt (art. 312 CO), constitue une prestation appréciable en argent. Si l'enjeu consiste en revanche à déterminer si un prêt est simulé, il faut alors démontrer que sur la base des rapports particuliers entre les parties et de l'ensemble des circonstances du cas d'espèce, on ne peut pas ou on ne peut plus compter sérieusement sur le remboursement du prêt (ATF 138 II 57 consid. 5 et 5.1 p. 62). Il faut ainsi admettre que le prêt a été simulé lorsqu'il a permis à son bénéficiaire de financer dans une large mesure son train de vie ou de rembourser des dettes privées (ATF 138 II 57 consid. 5.1.2 p. 63 et les

références citées). La situation financière respective des parties doit également être examinée. Un prêt dont le montant est inhabituellement élevé par rapport à la fortune de la société prêteuse peut paraître insolite en comparaison avec des tiers, en particulier si ce prêt représente le seul actif notable de la société ou qu'il dépasse le capital propre existant, mais ne permet pas encore de conclure qu'il ne faut pas compter avec le remboursement du prêt. La situation doit être appréciée différemment si la société n'a pas les fonds propres suffisants pour octroyer le prêt, de sorte qu'elle doit elle-même se procurer ces moyens auprès d'un tiers. Il y a par ailleurs clairement simulation lorsque le débiteur se trouve dans une situation financière délicate et qu'il n'est pas en mesure d'exécuter dans la durée et par ses propres moyens les obligations découlant du prêt, soit le paiement des intérêts et de l'amortissement (ATF 138 II 57 consid. 5.1.3 p. 63 s. et les références citées et consid. 7.4.3 p. 68; StE 2012 B 72.13.22 Nr. 54, consid. 3.2, réf. citées). L'admission d'une simulation n'est possible que sur la base d'indices clairs, faute de quoi l'autorité fiscale doit attendre que les indices s'intensifient jusqu'à constituer une preuve indiscutable (ATF 138 II 57 consid. 5.2.2 p. 65; arrêts 2C\_927/2013 du 21 mai 2014 consid. 5.3; 2C\_461/2008 du 23 décembre 2008 consid. 2.1, in : RF 64/2009, p. 308, RDAF 2009 II 482; 2A.79/2002 du 27 janvier 2003 consid. 2.2, in : Archives 72, p. 736, RDAF 2003 II 382). b) En l'occurrence, la recourante et son actionnaire Y. \_\_\_\_\_ qui, à l'époque, était en outre son administrateur unique, ont conclu un contrat le 18 décembre 2004, aux termes duquel une somme de 1'000'000 fr. a été prêtée à ce dernier. Le contrat se réfère à cet égard à des études pour l'obtention de permis de construire sur des immeubles situés à 1\*\*\*\*\*, à 4\*\*\*\*\* et à 5\*\*\*\*\* (\*\*\*\*\*), qui appartenaient alors à la famille Y. \_\_\_\_\_. X. \_\_\_\_\_ SA a emprunté à cet effet la somme de 1'000'000 fr. auprès de A. \_\_\_\_\_, à 2\*\*\*\*\*. Le contrat prévoit qu'à titre de garantie dudit prêt (ch. 1), Y. \_\_\_\_\_ remette en nantissement à X. \_\_\_\_\_ SA une cédule hypothécaire en quatrième rang, d'un capital de 2'500'000 fr., grevant la parcelle n°\*\*\*\*\* (et non \*\*\*\*\* comme indiqué par erreur) de 4\*\*\*\*\*, propriété de C. \_\_\_\_\_ SA. Il était en outre prévu que Y. \_\_\_\_\_ cède de façon non apparente («Stille Zession») à X. \_\_\_\_\_ SA la valeur des travaux de développement de projets sur les immeubles de 1\*\*\*\*\* et de 4\*\*\*\*\*, réalisés par lui-même. La somme empruntée porte intérêt à 6% l'an (ch. 2) et est remboursable en totalité au 31 mai 2009 (ch. 3). Il est à relever que ce contrat est signé du seul Y. \_\_\_\_\_ qui, outre lui-même, engage la recourante dont il était l'administrateur avec signature individuelle. Il a en revanche été approuvé par D. \_\_\_\_\_ AG, à 2\*\*\*\*\*, réviseur de la recourante et dont l'administrateur est son mandataire. Ultérieurement, par convention du 11 mars 2009 (« Immobilienentwicklungskreditvertrag »), Y. \_\_\_\_\_ a cédé à la recourante, en remboursement du prêt, la créance de 3'400'000 fr. qu'il détenait à l'encontre de C. \_\_\_\_\_ SA. On peut admettre, comme le rappelle la recourante, que les intérêts contractuellement dus ont été fixés en l'espèce à un taux conforme à l'usage commercial et aux normes de l'Administration fédérale des contributions (v. lettre-circulaire 2-001-V-2004-f du 20 janvier 2004: Taux d'intérêt 2004 déterminants pour le calcul des prestations appréciables en argent, et les années ultérieures). En outre, si les intérêts ont toujours été portés au compte-courant débiteur de Y. \_\_\_\_\_, le montant du prêt n'a, quant à lui, pas augmenté; il faut y voir un indice que ces intérêts ont été réglés. L'autorité intimée a cependant mis en avant plusieurs éléments déterminants permettant d'arriver à la conclusion que ce prêt était en réalité simulé et qu'il s'agissait d'une prestation en faveur de l'actionnaire. Tout d'abord, malgré son but social, la recourante n'a jamais eu d'autre activité que gérer la parcelle n°\*\*\*\*\* de 1\*\*\*\*\*. En outre, elle ne disposait pas de

la somme prêtée, puisqu'elle a été contrainte de recourir à l'emprunt auprès d'un tiers pour se procurer les fonds transférés à l'actionnaire. Par ailleurs, la somme qu'elle a emprunté à cet effet, soit 1'067'708 fr.36, représentait, au 31 décembre 2005, trois fois la valeur de ses fonds propres, lesquels ont été comptabilisés à hauteur de 355'871 fr.05. Comme on l'a vu ci-dessus, la réalisation de ces deux dernières conditions fait que l'opération dans son ensemble revêt un caractère plutôt insolite. En outre, il faut relever l'absence totale d'un plan de remboursement du capital emprunté. L'autorité intimée met du reste en avant l'inadéquation de ce prêt au regard de la structure du bilan de la recourante. Sans doute, celle-ci explique sur ce dernier point que la valeur de l'immeuble qu'elle possède à 1\*\*\*\*\* dépasserait de loin sa valeur comptable. Aussi, elle assure n'encourir aucun risque dans cette opération, puisqu'elle bénéficierait de réserves latentes assez importantes. La recourante n'apporte cependant aucun élément sérieux à l'appui de ses explications. Quoi qu'il en soit, et cela est essentiel, il reste que l'on peut sérieusement douter que la recourante eut souscrit à une opération semblable s'il s'était agi pour elle d'accorder un prêt à un tiers. A cela s'ajoute que l'on peut légitimement s'interroger, avec l'autorité intimée, sur la réalité des garanties fournies par l'actionnaire. La recourante n'a jamais apporté la preuve de la remise par celui-ci en nantissement de la cédule de 2'500'000 fr. en quatrième rang grevant l'immeuble propriété de C. \_\_\_\_\_ SA. Il est du reste surprenant de constater, à la lecture de la convention du 11 mars 2009 aux termes de laquelle Y. \_\_\_\_\_ a cédé à la recourante la créance qu'il détenait contre C. \_\_\_\_\_ SA, que cette même cédule est une nouvelle fois utilisée en garantie de l'opération. Quant aux travaux de développement de projets sur les immeubles de 1\*\*\*\*\* et de 4\*\*\*\*\*, prétendument réalisés par Y. \_\_\_\_\_, l'on ignore tout de leur substance, aucune pièce probante n'ayant été produite à cet égard par la recourante. Certes, des montants ont été comptabilisés (soit en moyenne 96'000 fr. par an) et portés en charge de la recourante en relation avec des honoraires dus à Y. \_\_\_\_\_ pour des travaux de mise en valeur de l'immeuble de 1\*\*\*\*\*; comme on le verra dans le considérant qui suit, ces écritures appellent la plus grande réserve. Aucun élément ne permet, ceci étant, de retenir que ces travaux ont une valeur patrimoniale susceptible d'être réalisée. Comme l'observe l'autorité intimée, il importe peu qu'une nouvelle convention ait été passée ultérieurement le 11 mars 2009 pour la reprise des obligations contractées par l'actionnaire à l'égard de la recourante. L'essentiel est de constater que, durant les trois périodes concernées par la présente procédure, l'opération ne répond pas aux usages commerciaux en matière de prêt. Dès lors, l'acte dans son entier revêt le caractère d'une prestation appréciable en argent en faveur de l'actionnaire, ce qui justifie les reprises effectuées par l'autorité intimée au bénéfice et au capital de la recourante, tels qu'ils ont été déclarés par celle-ci.

## **E. 8**

L'autorité intimée a en outre confirmé la reprise des honoraires d'administrateur, facturés par l'administrateur et comptabilisés au débit de la recourante à hauteur de 96'000 fr. Ces honoraires ont été ramenés à 20'000 fr., au vu de la faible activité déployée par la société. La reprise à trait, durant les trois périodes, à la différence, soit 76'000 francs. a) On a vu plus haut que parmi les prélèvements opérés avant le calcul du solde du compte de pertes et profits et entrant en considération pour le calcul du rendement net imposable figurent les libéralités en faveur de tiers (art. 58 al. 1 let. b, 5<sup>ème</sup> tiret, LIFD; 94 al. 2 let. b, 5<sup>ème</sup> tiret, LD); par cette notion, il faut entendre toutes les libéralités spéciales faites aux porteurs de parts, aux membres de l'administration et aux organes de la direction, ainsi qu'à des tiers, si ces libéralités ont le caractère de distribution de bénéfice. Par porteur de parts, on entend

toute personne physique ou morale disposant d'une prétention sociale fondée sur le rapport de participation, parmi lesquelles l'actionnaire de la société anonyme et l'associé de la société à responsabilité limitée (v. Danon, op. cit., n°124; Locher, op. cit., n°97). Dans les relations entre la personne morale et les porteurs de part, certaines opérations conduisent ainsi à réduire, notamment par le biais d'obligations contractuelles, le bénéfice de la première. C'est dans ce contexte que s'inscrit la distribution dissimulée de bénéfice (ATF 140 II 88 consid. 4.1 p. 92, réf. citées). 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 (Thomas H. Kunz, Das Aktionärsgehalt - eine fremdbestimmte Grösse, in : EC 2001, 893; Brülisauer/Poltera, op. cit., nos 204 et ss ad art. 58 LIFD). La délimitation entre revenu du travail et distribution dissimulée de bénéfice se pose également pour toutes les formes de rémunération (Danon, op. cit., n° 142, référence citée). Sur ce volet également, cette rémunération doit correspondre à celle qui aurait été versée à un tiers dans les mêmes circonstances. 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 et sa continuité dans le temps, 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. Heuberger, op. cit., p. 257; Brülisauer/Poltera, nos 165 et ss; Danon, n° 143; cf. en outre arrêts FI.2004.0127 du 27 juin 2005; FI.2004.0092 du 21 avril 2005, références citées). Ainsi, le versement au directeur et actionnaire unique de la société, au bénéfice certes d'une longue expérience, mais qui dirige une petite société, d'une rémunération dépassant de plus de 100'000 fr. le salaire moyen supérieur versé dans la branche, peut être qualifié d'excessif et justifier une reprise pour distribution dissimulée de bénéfice au sens où l'entend la jurisprudence (arrêt 2C\_421/2009 du 11 janvier 2010 consid. 3.2). b) Des montants de 96'000 fr. en 2005, 92'000 fr. en 2006 et 97'560 fr. en 2007 ont été comptabilisés en diminution des produits de la recourante sous poste «Unterakkordanten» (sous-traitants). Selon les explications de la recourante, ces montants ont trait à des honoraires facturés par Y.\_\_\_\_\_ pour des travaux de mise en valeur de l'immeuble de 1\*\*\*\*\*. La recourante soutient que l'activité de ce dernier dépassait 500 heures par année. Elle rappelle que, dans le contrat de prêt du 18 décembre 2004, Y.\_\_\_\_\_ s'est assuré de ce que ses honoraires avaient été comptabilisés, avant de céder à la recourante, comme on l'a vu plus haut, la valeur de ces travaux à titre de garantie du prêt. La problématique a trait ici au principe de justification ou de documentation, qui est l'un des fondements de la comptabilité commerciale (cf. art. 957a al. 2 ch. 2 CO). En vigueur sans doute depuis le 1 er janvier 2013, cette dernière disposition ne fait toutefois que consacrer le principe préexistant de la documentation des écritures comptables (v. Manuel suisse d'audit, Tenue de la comptabilité et présentation des comptes, Chambre fiduciaire [éd.], Zurich 2014, I.2.4, p. 9). L'exactitude de la saisie et du traitement doit en tout temps permettre un contrôle ultérieur de la comptabilité. Le fait économique doit être attesté par un justificatif probant et pertinent au moment de l'enregistrement (ibid., v. ég. II.3.2.2.2, p. 33). Or, force est de constater qu'en la présente espèce, ces honoraires ont été comptabilisés sans le moindre justificatif. Aucune facture et surtout, aucun relevé des heures de Y.\_\_\_\_\_ n'ont été produits. Bien que l'autorité intimée l'ait relevé dans sa réponse, la recourante, invitée à se déterminer, n'a joint à sa réplique aucune pièce probante à l'appui de ses explications. Sur ce volet également, il est douteux que de tels montants aient pu être

comptabilisés en faveur d'un tiers mandataire, sans que celui-ci ne soit amené à justifier d'un relevé de ses heures. A cela s'ajoute que l'activité de la recourante se limite à gérer l'immeuble dont elle est propriétaire. Aussi, l'on admettra qu'au-delà d'un montant annuel de 20'000 fr., lequel a été admis par l'autorité intimée, les honoraires facturés revêtent en la présente circonstance un caractère excessif. Pour cette raison, à défaut d'élément probant, il faut admettre que ces opérations ne revêtent pas un caractère commercial et constituent également une prestation en faveur de l'actionnaire. Elles ne pouvaient par conséquent pas être portées au débit du compte de charges de la société.

#### **E. 9**

La recourante s'en prend par ailleurs aux deux amendes de 600, respectivement 300 fr. qui ont été prononcées à son encontre pour ne pas avoir donné suite à la demande de renseignements de l'autorité de taxation durant la période 2005. a) A teneur des articles 126 LIFD et 176 LI, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (al. 1). Sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (al. 2). Il peut s'agir de n'importe quelle pièce démontrant l'exactitude matérielle d'une écriture, comme par exemple une facture, une quittance, un contrat; la correspondance a également valeur de pièce justificative si elle supporte une écriture comptable, comme par exemple l'octroi d'un rabais pour malfaçon ou comptabilisation d'une provision pour des travaux de garantie (Isabelle Althaus-Houriet, in Commentaire romand, op. cit., n°15 ad art. 126 LIFD). Selon l'art. 174 LIFD, sera puni d'une amende celui qui, malgré sommation, enfreint intentionnellement ou par négligence une obligation qui lui incombe en vertu de la loi sur l'impôt fédéral direct ou d'une mesure prise en application de celle-ci, notamment en ne fournissant pas les attestations, renseignements ou informations qu'il est tenu de donner (al. 1 lettre b); l'amende est de 1'000 fr. au plus; elle est de 10'000 fr. au plus dans les cas graves ou en cas de récidive (al. 2). L'art. 241 LI dispose, pour sa part, que celui qui, malgré sommation, enfreint intentionnellement ou par négligence une obligation qui lui incombe en vertu de la présente loi ou d'une mesure prise en application de celle-ci est puni d'une amende (al. 1), de 1'000 francs au plus et de 10'000 francs au plus dans les cas graves ou en cas de récidive (cf. al. 2). b) En l'occurrence, la recourante n'a pas produit les documents propres à établir le revenu provenant de son activité lucrative indépendante, malgré plusieurs requêtes en ce sens. La sommation du 15 septembre 2008 indiquait expressément qu'à défaut de production des documents requis, la contribuable s'exposait à des peines d'amendes au sens des articles précités. L'état de fait visé aux art. 241 LI et 174 LIFD étant réalisé, les peines d'amendes sont justifiées dans leur principe. Du reste, c'est postérieurement aux prononcés d'amendes que son mandataire a produit les documents faisant l'objet de la demande de l'autorité de taxation. Quant à la quotité des amendes, telle qu'elle a été confirmée dans la décision attaquée, le Tribunal constate qu'elle reste modérée.

#### **E. 10**

Il suit de ce qui précède que le recours doit être rejeté et la décision attaquée, confirmée. Le sort du recours commande que la recourante en supporte les frais (art. 49 al. 1, 91 et 99 LPA-VD). L'allocation de dépens n'entre pas en ligne de compte (art. 55 al. 1, 91 et 99 LPA-VD).

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