

# VD\_OMNI FI.2019.0184 vom 4. Dezember 2020

VD Tribunal cantonal, 2020-12-04, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2019.0184](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2019.0184)

FR: VD\_OMNI FI.2019.0184 du 4 décembre 2020

IT: VD\_OMNI FI.2019.0184 del 4 dicembre 2020

## Regeste

A. \_\_\_\_\_, B. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, Office d'impôt des districts du Jura-Nord vaudois et Broye-Vully | Contribuables qui recourent contre la décision de l'ACI de les imposer pour le revenu perçu à titre de distribution dissimulée de dividende (parts privées établies dans le cadre de l'affaire connexe FI.2019.0183 s'agissant de la société dont l'un des contribuables est le seul actionnaire). En vertu de la théorie du triangle, dont il n'y a pas de raison de s'écarter, les montants dont ont bénéficié l'actionnaire et son épouse doivent être considérés comme une distribution dissimulée de dividende et être dès lors imposés à titre de revenu provenant de la fortune mobilière de l'actionnaire. Confirmation, sous réserve de l'adaptation du montant de la reprise, de la décision attaquée. Reformatio in pejus de la décision attaquée s'agissant de la période fiscale en cause. Recours au TF déclaré irrecevable (2C\_10/2021 du 8 janvier 2021).

## Erwägungen

### E. 1

Les recourants sollicitent l'audition, en qualité de témoin, de deux employés de la société D. \_\_\_\_\_, ainsi que l'audition personnelle du recourant. a) Le droit d'être entendu découlant des art. 29 al.

### E. 2

a) Les tribunaux cantonaux, lorsqu'ils se prononcent sur une question relevant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal et communal, comme en l'occurrence, doivent en principe rendre deux décisions – qui peuvent toutefois figurer dans le même arrêt –, l'une pour l'impôt fédéral direct et l'autre pour l'impôt cantonal et communal, avec des motivations séparées et des dispositifs distincts, ou du moins un dispositif distinguant expressément les deux impôts. Cette exigence se justifie par le fait qu'il s'agit d'impôts distincts, qui reviennent à des collectivités différentes et font l'objet de procédures et de taxations séparées (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262, et les références citées). Il y a lieu cependant de relativiser cette jurisprudence lorsque la question juridique à trancher par l'autorité cantonale de dernière instance est réglée de la même façon en droit fédéral et en droit cantonal harmonisé et peut, partant, être soumise à un raisonnement identique. Dans un tel cas, il est admissible de statuer sur le litige par un seul arrêt, sans que le dispositif ne distingue entre les deux catégories d'impôt; encore faut-il que la motivation de l'arrêt permette de saisir clairement que l'arrêt vaut aussi bien pour un impôt que pour l'autre (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262/263). b) En l'espèce, les questions à trancher sont les mêmes pour les deux catégories d'impôt; la notion de prestation appréciable en argent en matière d'ICC, et partant l'application de la théorie du triangle, est traitée de manière identique à celle qui prévaut en matière d'IFD. Le Tribunal statuera dès lors en un seul arrêt,

sans distinguer entre l'impôt fédéral direct, d'une part, et l'impôt cantonal et communal, d'autre part, comme la jurisprudence qui vient d'être rappelée lui permet de le faire (cf. arrêt FI.2016.0037 du 16 décembre 2016 consid. 2).

### E. 3

Le litige a trait en l'espèce exclusivement à la reprise dans le revenu des recourants des frais de véhicules privés pour la période fiscale 2006. Les recourants ne se plaignent en effet plus du refus de l'autorité intimée d'admettre en déduction de leur revenu imposable les frais d'administration des immeubles qu'ils détiennent. Sur ce point, il est donc expressément et en tant que de besoin renvoyé au considérant 5 de l'arrêt FI.2016.0119. Les recourants se plaignent en substance de la violation de l'art. 20 al. 1 let. c de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct du 14 décembre 1990 (LIFD; RS 642.11) et estiment que la proportion retenue à titre de part privée sur les frais de véhicules n'est pas justifiée. a) Selon les art. 20 al. 1 let. c LIFD et 23 al. 1 let. c de la loi vaudoise sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 (LI; BLV 642.11), est imposable le rendement de la fortune mobilière, en particulier les dividendes, les parts de bénéfice, les excédents de liquidation et tous autres avantages appréciables en argent provenant de participations de tout genre. Un avantage appréciable en argent au sens de l'art. 20 al. 1 let. c LIFD représente, du point de vue de la société distributrice, un élément du bénéfice imposable en vertu de l'art. 58 al. 1 let. b dernier tiret LIFD (distributions dissimulées de bénéfice et avantages à des tiers non justifiés par l'usage commercial) ou de l'art. 58 let. al. 1 let. c LIFD (produits non comptabilisés) (arrêt TF 2C\_445/2015 du 26 août 2016 consid. 6.3.4). Cette figure conduit ainsi à une reprise tant au niveau de l'impôt sur le bénéfice pour la société distributrice que de l'impôt sur le revenu pour le bénéficiaire de l'avantage, ce qui concrétise la double imposition économique voulue par le législateur (ATF 136 I 65 consid. 5.4 p. 76 s.; 136 I 49 consid. 5.4 p. 60 s.; arrêt TF 2C\_445/2015 du 26 août 2016 consid. 6.3.4). Sont également des prestations appréciables en argent qui doivent être imputées sur le revenu du détenteur de participations en application de l'art. 20 al. 1 let. c LIFD les prestations de la société en faveur d'un tiers qui lui est proche. Selon la théorie dite du triangle, une prestation appréciable en argent faite par une société directement à un tiers proche de son actionnaire doit ainsi être traitée comme si elle avait été octroyée à ce dernier. Elle passe en effet juridiquement par celui-ci, qui seul peut en ordonner l'attribution audit tiers (cf. ATF 138 II 57 consid. 4.2 p. 61 s.). Lorsque, comme en l'espèce, la participation appartient à la fortune privée, la théorie du triangle s'applique dans tous les cas (arrêt TF 2C\_674/2015 du 26 octobre 2017 consid. 7.1). b) En l'occurrence, il peut être renvoyé aux considérations développées dans le cadre de la cause FI.2019.0183, s'agissant du bien-fondé des reprises opérées dans le bénéfice de la société D. \_\_\_\_\_ en relation avec la comptabilisation induite de frais privés. En substance, il ressort dudit arrêt que la part estimée des frais non justifiés commercialement représente un ratio de 4/9e des frais de véhicules comptabilisés dans les comptes 4210, 4220, 4290, ainsi que 4240 à 4260. Lesdits frais concernent des dépenses de carburant et d'huile, de pneumatique, de taxe et assurances, ainsi que des frais de réparation. La prise en compte de ces charges par la société a profité à A. \_\_\_\_\_, l'unique actionnaire de la société, ainsi qu'à ses proches. On se trouve dès lors bien en présence de prestations appréciables en argent faites à l'actionnaire ou à des personnes proches. En vertu de la théorie du triangle, dont il n'y a pas en l'occurrence de raison de s'écarter, les montants en question doivent dès lors être considérés comme une distribution dissimulée de dividende et être imposés à titre de revenu provenant de la fortune mobilière de l'actionnaire. Sous réserve de l'adaptation du montant de la reprise correspondant à la

part privée calculée dans la cause FI.2019.0183, la décision attaquée peut être confirmée, en tant qu'elle porte sur l'imposition, dans le chef de l'actionnaire, de la distribution dissimulée de dividende reprise dans le bénéfice de la société.

#### **E. 4**

a) Conformément à l'art. 143 al. 1 LIFD, la commission cantonale de recours prend sa décision après instruction du recours. Après avoir entendu le contribuable, elle peut également modifier la taxation au désavantage de ce dernier. L'art. 89 al. 2 et 3 de la loi vaudoise sur la procédure administrative du 28 octobre 2008 (LPA-VD; BLV 173.36) prévoit que l'autorité peut modifier la décision à l'avantage ou au détriment du recourant, mais que, dans ce dernier cas, elle l'en informe et lui impartit un délai pour se déterminer ou pour retirer son recours. L'obligation, pour l'autorité de recours qui envisage de procéder à une reformatio in pejus de la décision attaquée, d'avertir le recourant de son intention et de lui donner l'occasion de s'exprimer résulte directement de la garantie constitutionnelle du droit d'être entendu ( ATF 122 V 166 consid. 2a p. 167). Conformément à la jurisprudence, cette obligation s'applique chaque fois que l'autorité de recours entend modifier la décision attaquée devant elle au détriment du contribuable, sans égard aux raisons de la modification envisagée (cf. arrêt TF 2A.403/2002 du 24 mars 2003 consid. 2.2, in RDAF 2003 II 369 [à propos de l'art. 143 al. 1 LIFD]). b) En l'occurrence, les recourants ont été dûment avertis de l'intention du Tribunal cantonal de procéder à une reformatio in pejus de la décision attaquée. Les recourants ont eu l'occasion de s'exprimer à ce sujet et de retirer leur recours. Ils ont confirmé vouloir maintenir leur recours.

#### **E. 5**

Le recours, dans la mesure où il porte sur la période fiscale 2006, doit être rejeté. La décision attaquée est réformée en défaveur des contribuables, en ce sens que la reprise des frais non justifiés par l'usage commercial correspond à un ratio de 4/9e des charges comptabilisées à titre de "frais de véhicule". La cause doit être ainsi renvoyée à l'autorité intimée, pour qu'elle procède à une nouvelle détermination des éléments imposables de la recourante en tenant compte de la modification de cette reprise. La répartition des frais et dépens, telle qu'elle ressort de l'arrêt rendu dans la cause FI.2016.0119, est confirmée.

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