

c o n s i d é r a n t e n f a i t

A. La société X. SA a pour but, selon l'inscription au registre du commerce disponible sur Internet, "l'exécution d'isolation de sols et de chapes". Y. en est l'actionnaire unique ainsi que l'administrateur et président avec signature individuelle.

Le 21 août 2006, pour la période fiscale 2005 (exercice comptable du 1^{er} janvier au 31 décembre 2005), la société a annoncé un bénéfice net de 22'995 francs et, après déduction des pertes, un bénéfice imposable de 10'105 francs. Le capital imposable déclaré s'est élevé à 158'792 francs.

Par taxation du 28 novembre 2006, le Service cantonal des contributions a procédé à un redressement du bénéfice de la société correspondant aux montants suivants:

" <u>Résultat comptable</u>	
<i>Bénéfice net / Perte nette selon comptes</i>	22'995.00
<u>Reprises avec impact sur RL</u>	
<i>Provision excessive ou dissolution de provision sur impôts</i>	-7'000.00
<u>Prestations de toute nature</u>	
<i>Leasing Porsche Cayenne Turbo (2'185 x 12 mois)</i>	26'220.00
TOTAL DU BENEFICE NET IMPOSABLE	42'215.00"

Le bénéfice imposable de la société a été fixé, après déduction des pertes des exercices précédents, à 37'725 francs, ce qui correspond à 3'156.65 francs d'impôt cantonal et à 3'204.50 francs d'impôt fédéral direct, l'impôt cantonal sur le capital étant arrêté à 288,25 francs (pour un capital imposable de 151'792 francs après déduction des 7'000 francs de "Provision excessive ou dissolution de provision sur impôts").

B. Le 16 janvier 2007, la société a formé réclamation par l'intermédiaire de sa fiduciaire. Elle s'est opposée à la reprise de 26'220 francs effectuée sur les acomptes du leasing de la Porsche Cayenne Turbo. Elle a fait valoir que la conclusion du contrat de leasing pour ce véhicule avait été opérée en "contre-affaire", des travaux lui ayant été adjugés "par la société B. SA à la condition qu'un véhicule soit acheté", que l'achat en question a généré du chiffre d'affaires et que cette opération était purement justifiée par l'usage commercial.

Le 14 mai 2007, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation précitée. Il a maintenu la reprise litigieuse en considérant ce qui suit:

"Nous ne contestons pas l'existence d'une contre-affaire, mais l'achat d'un véhicule aurait pu porter sur un véhicule utilitaire. D'autre part, d'après les documents en notre possession, l'achat n'a pas été fait auprès de la société B. SA, mais auprès du garage Z. SA par le financement de la société A."

Etant donné qu'en sus de la Porsche Cayenne Turbo, deux autres véhicules de fonction (Opel Vectra et Mercedes Benz 600 SL) sont à disposition de l'actionariat, la Porsche Cayenne Turbo, véhicule de standing, est considérée comme un véhicule surnuméraire et les charges du leasing ne sont pas considérées comme des charges justifiées par l'usage commercial (art. 100 LICD resp. art. 58 LIFD)".

C. Par acte du 14 juin 2007, la société a interjeté recours par l'intermédiaire de son avocat. Elle conclut principalement à l'admission des frais de leasing du véhicule Porsche Cayenne

Turbo au titre de charge justifiée par l'usage commercial, et subsidiairement à l'admission de cette charge à raison de deux tiers au minimum. Elle conclut en outre à l'octroi d'une équitable indemnité de partie. Elle fait valoir en bref qu'il n'a pas été convenu qu'elle devait impérativement acquérir ledit véhicule directement auprès de la société B. SA, qu'elle s'est adressée au garage Z. SA (en liquidation depuis avril 2004 selon l'inscription au registre du commerce disponible sur Internet) dans la mesure où l'épouse de l'administrateur (et actuel liquidateur) de cette exploitation lui a adjugé à de nombreuses reprises d'importants travaux par le biais de sa société C., que la société B. SA n'a pas remis en cause ce procédé dès lors que l'unique condition de la contre-affaire consistait dans l'achat d'un véhicule de marque vendue par B. SA et que celle-ci profitait par ailleurs de cette vente sur le plan économique. La société recourante expose encore que les travaux qu'elle a effectués pour la société B. SA s'étant élevés à plus de 51'000 francs (selon la facture produite à l'appui du recours entièrement réglée par cette dernière et non pas déduits du prix de vente du véhicule en cause), et ceux effectués pour la société C. à plusieurs centaines de milliers de francs, elle se devait d'acquérir un véhicule d'un certain prix au vu du chiffre d'affaires généré par ces adjudications. Elle ajoute qu'en portant son choix sur un véhicule de type jeep, elle aurait acquis un véhicule comparable à ceux auxquels bon nombre d'entrepreneurs ont recours pour leurs activités de représentation et leurs séances sur les chantiers, un véhicule qui se révèle particulièrement robuste et permet un accès plus aisé aux chantiers que des véhicules "ordinaires". Elle souligne en outre que le contrat de leasing n'a pas été conclu avec son administrateur président et que les deux véhicules de marque Opel Vectra et Mercedes Benz 600 SL n'étaient pas utilisés en 2005 du fait qu'ils étaient hors d'usage depuis plusieurs mois; l'autorité intimée se serait donc trompée lorsqu'elle a retenu que ces deux véhicules étaient à disposition de l'actionnariat et que la Porsche Cayenne Turbo était surnuméraire. Elle rappelle qu'en 2005, les véhicules immatriculés à son nom étaient les suivants:

marque	immatriculation	
une camionnette Renault B90	FR 1...	
une camionnette VW LT	FR 2...	
une voiture Nissan Sunny	FR 3...	jusqu'au 9.3.05 (mise en circulation en 04)
une Jeep Cherokee	FR 3...	du 9.3. au 26.4.05
une Jeep Grand Cherokee	FR 3...	le 28.4
une Porsche Cayenne Turbo	FR 3...	du 23.5 au 24.6.05

La société recourante précise que, hormis les deux camionnettes, elle n'aurait eu à sa disposition deux véhicules non utilitaires que durant un mois en 2005 (les véhicules Jeep Grand Cherokee et Porsche Cayenne Turbo), que cela serait dû au fait qu'elle n'aurait pas pu revendre le véhicule Jeep Grand Cherokee et qu'elle aurait alors procédé à la mise hors circulation de la Porsche Cayenne Turbo dans le but de limiter les coûts de ce véhicule jusqu'à ce qu'elle puisse le vendre.

L'avance de frais fixée à 360 francs par ordonnance du 18 juin 2007 a été payée dans le délai imparti.

Dans ses observations du 19 juillet 2007, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours. Il observe que s'il s'est trompé de marques de véhicules dans sa décision sur réclamation, cela serait dû au fait que la fiduciaire avait confirmé oralement le 15 novembre 2006 que les véhicules Mercedes et Opel figuraient toujours à l'actif du bilan. Il ajoute que cette légère erreur ne remet pas en question le fait que l'actionnaire disposait d'un véhicule de fonction autre que la Porsche. Il considère par ailleurs que ce dernier véhicule qui n'a été immatriculé que durant une période d'un mois, doit être qualifié de

"non nécessaire à l'exploitation". Le Service cantonal des contributions relève que la nature de l'investissement, son prix et plus particulièrement le fait que la société a renoncé à son immatriculation, donc à son usage, démontreraient qu'il n'y a pas de rapport de causalité objectif entre cette dépense et le but économique de l'entreprise, un gestionnaire ordinaire faisant preuve de toute la diligence objective requise par le droit commercial renonçant vraisemblablement à une telle dépense. A son avis la dépense ne s'expliquerait que par la qualité d'actionnaire que revêt le gestionnaire de l'entreprise. Quant à la conclusion subsidiaire de la société recourante tendant à l'admission de la charge requise à hauteur des deux tiers au minimum, le Service cantonal des contributions déclare ne pas vouloir entrer en matière.

Le 5 septembre 2007, la société a fait part de ses contre-observations. Elle explique que le véhicule Jeep Grand Cherokee, bien qu'immatriculé durant quelques mois en 2005 à son nom, a été intégralement financé par son administrateur président comme le confirment les comptes, que cette immatriculation n'était que temporaire, que son administrateur président participait aux frais de ce véhicule au titre de part privée de sorte qu'il ne doit pas être considéré comme un véhicule de fonction. Elle produit à titre de preuve un récapitulatif des chiffres d'affaires des exercices 2000 à 2004 aux fins de démontrer que des travaux importants lui ont été confiés en 2003 par les sociétés B. SA et C., des travaux ayant généré des chiffres d'affaires nettement supérieurs aux deux années précédentes et à l'année suivante, et que l'acquisition du véhicule Porsche Cayenne Turbo était bien une contre-affaire. Elle maintient que cette opération d'acquisition était parfaitement justifiée par l'usage commercial. La société recourante précise encore que l'achat de la Porsche Cayenne Turbo intervenu peu de temps après l'immatriculation temporaire de la Jeep Grand Cherokee résulterait d'un concours de circonstances: le bénéfice généré par les nombreux et importants travaux adjugés par les deux sociétés précitées ayant été comptabilisés en 2003, la société recourante se devait de ne plus tarder à acquérir un véhicule conformément à l'accord passé. Et de relever que l'on ne saurait lui reprocher d'avoir mis hors circulation la Porsche Cayenne Turbo alors que son but consistait à limiter les coûts de ce véhicule jusqu'à la vente de la Jeep Grand Cherokee que son administrateur président n'avait pas été en mesure de revendre sur le champ.

Le Service cantonal des contributions a déposé ses ultimes remarques le 2 octobre 2007 en relevant pour l'essentiel que l'augmentation du chiffre d'affaires de 300'000 francs en 2003 n'a généré qu'une marge de 54'000 francs, ce qui démontrerait qu'il n'y avait pas de réelle justification commerciale pour l'acquisition du véhicule litigieux, l'investissement étant disproportionné par rapport à la marge générée par les travaux complémentaires.

La société s'est déterminée une dernière fois le 2 novembre 2007. Selon elle, la seule et unique question litigieuse serait de déterminer la part privée à attribuer au véhicule Porsche Cayenne Turbo, une part qui ne pourrait raisonnablement excéder un tiers. Elle observe par ailleurs que si la marge générée par la contre-affaire n'est que de 18%, il importe de souligner toutefois qu'un lien de confiance étroit s'est confirmé entre elle et son partenaire commercial C.

Dès le 1^{er} janvier 2008, le Tribunal administratif du Canton de Fribourg a été intégré au Tribunal cantonal en tant que section administrative (voir loi du 14 novembre 2007 d'organisation du Tribunal cantonal: LOTC; RSF 131.1.1).

Le 21 novembre 2008, la déléguée à l'instruction du recours a avisé les parties qu'elle avait consulté l'Office cantonal de la circulation et de la navigation pour connaître les périodes de mise en circulation de la Porsche Cayenne Turbo.

e n d r o i t

I. Procédure applicable et jonction des causes

1. a) A teneur de l'art. 104 al. 4 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11), l'organisation des autorités cantonales d'exécution est régie par le droit cantonal, à moins que le droit fédéral n'en dispose autrement. A cet égard, les cantons sont également libres en principe dans l'aménagement et l'organisation de la commission de recours en matière d'impôt (voir A. PEDROLI *in* Yersin / Noël [édit.], Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct, Bâle 2008, ad art. 104 n. 5 ss). Aussi les al. 1 et 2 de l'art. 4 de l'arrêté du 5 janvier 1995 d'exécution de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (RSF 634.1.11) prescrivent-ils que la procédure de recours devant le Tribunal cantonal- lequel est l'instance de recours prévue par l'art. 104 al. 3 LIFD - est réglée par analogie en application des dispositions correspondantes du droit cantonal, sous réserve de dispositions contraires du droit fédéral (voir art. 140 ss LIFD). Il s'ensuit que les règles de procédure de la loi du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs (LICD; RSF 631.1) et du Code du 23 mai 1991 de procédure et de juridiction administrative (CPJA; RSF 150.1) sont applicables à titre subsidiaire.

b) L'art. 42 al. 1 let. b CPJA prévoit que, pour de justes motifs, des requêtes qui concernent le même objet peuvent être jointes en une même procédure.

En l'espèce, il s'est justifié de joindre dans une même procédure dès l'enregistrement de l'affaire le recours concernant l'impôt fédéral direct (4F 07 122) et le recours concernant l'impôt cantonal (4F 07 123). Les deux taxations en cause forment en effet l'objet d'une seule et même décision sur réclamation et un seul acte de recours a été déposé devant le Tribunal administratif (actuellement Tribunal cantonal). Par ailleurs, les deux moyens de droit présentent un rapport étroit sous un angle non seulement procédural mais également matériel, dans la mesure où ils soulèvent pour l'essentiel des questions juridiques identiques.

Il n'en demeure pas moins qu'à la lumière de la jurisprudence du Tribunal fédéral (voir ATF 130 II 509 consid. 8.3), il est impératif de distinguer clairement, dans leur motivation et dans leur dispositif, les deux décisions à rendre par la Cour fiscale (impôt fédéral direct et impôt cantonal). En cas de contestation du présent arrêt devant le Tribunal fédéral suisse, il y aurait également lieu de distinguer dans le mémoire de recours les conclusions et les griefs propres à chaque impôt concerné.

II. Impôt fédéral direct (4F 07 122)

2. a) Le recours, déposé le 14 juin 2007 contre une décision du 14 mai 2007, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss LIFD. Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt fédéral direct.

b) Quant aux interrogatoires et audition offerts à titre de preuve, la Cour choisit de ne pas y recourir. Elle préfère se baser sur les pièces produites au dossier et sur les faits qui en ressortent. Elle estime que pour établir les faits qui se sont produits à l'époque, ces pièces sont plus pertinentes que des déclarations qui seraient faites actuellement et qui pourraient éventuellement les contredire. C'est pourquoi elle décide de ne pas donner suite à cette offre de preuve (art. 59 al. 2 CPJA).

3. a) Les sociétés anonymes sont soumises à l'impôt fédéral direct sur le bénéfice (art. 49 al. 1 let. a LIFD). L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net (art. 57 LIFD). Pour définir le bénéfice imposable, le droit fiscal suisse se base sur le solde du compte de résultat, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (art. 58 al. 1 let. a LIFD).

L'imposition du bénéfice des personnes morales repose donc sur le bénéfice tel qu'il découle du bilan commercial ("Massgeblichkeitsprinzip"). En conséquence, et selon la jurisprudence constante, les comptes établis conformément aux règles du droit commercial lient les autorités fiscales, à moins que le droit fiscal ne prévoie des règles correctrices spécifiques (X. OBERSON, *Droit fiscal suisse*, Genève 2002, p. 181; ATF 119 Ib 115; Archives 63, p. 214). Ainsi, les charges de l'entreprise seront réintégrées au bénéfice imposable lorsqu'elles ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial. L'art. 58 al. 1 let. b LIFD prévoit que tous les prélèvements opérés avant le calcul du solde du compte de résultat, qui ne servent pas à couvrir des frais généraux autorisés par l'usage commercial, entrent dans le bénéfice net imposable. Cette disposition cite de manière non exhaustive: - les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'actifs immobilisés, - les amortissements et les provisions qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial, - les versements aux fonds de réserve, la libération du capital propre au moyen de fonds appartenant à la personne morale, à condition qu'ils proviennent de réserves constituées par des bénéfices qui n'ont pas été imposés, - les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial.

b) La justification commerciale d'une dépense dépend de son contexte et de toutes les circonstances du cas d'espèce. 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, laquelle est admise lorsque la dépense aurait été consentie par un gestionnaire ordinaire faisant preuve de la diligence objective requise par le droit commercial. Il importe peu cependant que la dépense soit effectuée dans l'intérêt de l'entreprise ou soit même réellement nécessaire et le fisc ne peut substituer sa propre appréciation à celle du contribuable. Les autorités fiscales ne pourront intervenir que si la dépense ne peut objectivement pas être expliquée commercialement (voir R. DANON *in* Yersin / Noël [édit.], *Commentaire romand de la loi sur l'impôt fédéral direct*, Bâle 2008, ad art. 57-58 n. 65 et références citées; P. BRÜLISAUER / F. POLTERA *in* Zweifel / Athanas [édit.], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht I/2b*, 2^{ème} éd., Bâle 2008, ad art. 58 n. 53).

c) Selon un principe généralement admis en matière fiscale, il incombe 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 et de supporter les conséquences de l'échec de cette preuve. C'est ainsi que la société doit prouver que ses charges sont justifiées par l'usage commercial et doit supporter les conséquences de l'échec de cette preuve (ATF 2A.461/2001¹ du 21 février 2002 publié *in* RF 57/2002 p. 816 ss, consid. 2.3 et références citées).

4. a) L'autorité intimée a refusé la charge litigieuse en relevant que le véhicule en cause était "surnuméraire" et en se fondant, dans ses observations sur recours, sur deux arrêts du Tribunal fédéral, et en particulier sur l'arrêt du 16 février 2006 (ATF 2P.195/2005 consid. 3.2²) cité par Danon ad art. 57-58 n. 65 sous la référence 2A.473/2005).

¹ disponible à l'adresse Internet suivante: <http://www.steuerrevue.ch/pdf/2002/816.pdf>

² disponible à l'adresse Internet suivante: http://jumpcgi.bger.ch/cgi-bin/JumpCGI?id=16.02.2006_2P.195/2005

La Cour constate en l'espèce que, selon la convention signée par la société recourante le 14 avril 2004 - la "Convention de reprise du contrat de vente" conclue entre Z. SA ainsi que la société recourante d'une part et la société de leasing A. SA d'autre part - le garage Z. SA et la société recourante ont conclu un contrat de vente (confirmation de commande) portant sur un véhicule de marque Porsche Cayenne Turbo (n° matricule 7...) pour le prix de 151'467.25 francs (TVA incluse). La 1^{ère} mise en circulation est intervenue le 4 juin 2004 au nom de X. SA sous le numéro de plaques FR 3.... Il ressort du "Contrat de leasing financier" conclu entre A. SA et la société recourante et signé par celle-ci le 14 avril 2004 également, que la durée du contrat serait de 48 mois (du 1^{er} juin 2004 au 31 mai 2008) et que la redevance correspondait aux montants suivants:

1 x CHF 46'000.00 + TVA 7.6% CHF 3'496.00 = CHF 49'496.00 payable de suite
47 x CHF 2'185.00 + TVA 7.6% CHF 166.05 = CHF 2'351.05 payable d'avance le 1^{er} de
chaque mois, la première fois le
01.07.2004

Enfin, la copie du permis de circulation produit à l'appui du recours démontre que durant la période fiscale en cause, le véhicule précité n'a circulé que du 23 mai au 24 juin 2005.

b) En l'occurrence, dans la mesure où le véhicule Porsche Cayenne Turbo n'a que très peu circulé en 2005, la seule question litigieuse n'est pas de déterminer une part privée sur le leasing de ce véhicule contrairement à ce que soutient la société recourante dans ses remarques du 2 novembre 2007, mais d'examiner si les frais de leasing comptabilisés constituent une dépense justifiée par l'usage commercial compte tenu de ces circonstances. Lors de l'acquisition de la Porsche en 2004, un lien de connexité objective aurait certes pu exister entre la dépense engagée et l'activité de l'entreprise non seulement sous l'angle de la contre-affaire mais également quant à l'utilisation du véhicule qui a circulé avec les plaques de la société recourante dès le 1^{er} juin 2004. La recourante a effectivement vu son chiffre d'affaires augmenter l'année précédant la constitution du leasing. Quant à la question de savoir s'il ne s'agirait pas d'un véhicule non nécessaire à l'exploitation, elle peut rester ouverte. Comme l'a relevé le Tribunal fédéral, il n'appartient pas à l'autorité fiscale de substituer sa propre appréciation à celle de la contribuable. En revanche, ce qu'il est advenu de la Porsche Cayenne Turbo en 2005 démontre qu'un lien de connexité objective entre la dépense en cause et l'activité commerciale a fait défaut. L'on doit admettre qu'un gestionnaire diligent n'aurait pas engagé une telle dépense, même dans le cadre d'une contre-affaire, pour renoncer ensuite à laisser en circulation un véhicule de ce prix un an à peine après sa première mise en circulation, au profit d'un autre véhicule 4x4. Tel a pourtant bien été le cas lorsqu'au début mars 2005, la recourante a tout d'abord procédé à l'immatriculation d'une Jeep Cherokee et plus d'un mois et demi plus tard, d'une autre Jeep, une Grand Cherokee, alors qu'elle disposait toujours de la Porsche Cayenne Turbo. Les frais de leasing concernent ainsi un véhicule dont l'utilisation dépendait du bon vouloir de l'administrateur président, lequel a porté sa préférence sur des Jeep qui l'ont apparemment lassé plus vite que prévu puisqu'il aurait cherché en vain à revendre la Jeep Grand Cherokee quelques semaines plus tard. Dans ce contexte, l'on ne peut que constater que les frais en question proviennent du besoin de l'administrateur président de satisfaire son goût pour les 4x4 de luxe. Il s'agit de dépenses qui sont sans connexité objective avec l'activité exercée par la société recourante, qui n'ont donc pas à figurer dans les charges et doivent être réintégrées dans le bénéfice imposable. Cela se justifie également au vu de la disproportion entre la marge calculée par l'autorité intimée à hauteur de 54'000 francs et l'investissement que représente le véhicule litigieux, et du fait que ce véhicule a été acheté ailleurs que chez B. SA. Que la Jeep Grand Cherokee ne soit pas considérée comme un véhicule de fonction par la société recourante au motif qu'elle a été financée par son

administrateur président n'y change rien. Il résulte de ce qui précède que les frais de leasing du véhicule Porsche Cayenne ne constituent pas une dépense justifiée par l'usage commercial. Partant, le recours est rejeté.

5. En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 144 al. 5 LIFD et art. 2 du Tarif du 17 décembre 1991 des frais de procédure et des indemnités en matière de juridiction administrative, RSF 150.12; Tarif JA). Il peut être compris entre 50 et 10'000 francs (art. 1 Tarif JA).

En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à 120 francs.

III. Impôt cantonal (4F 07 123)

6. a) Le recours, déposé le 14 juin 2007 contre une décision du 14 mai 2007, l'a été dans le délai et les formes prévus aux art. 50 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), 180 LICD et 79 ss CPJA. Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal.

b) Il est renoncé aux interrogatoires et audition offerts comme moyens de preuves pour les mêmes motifs que ceux exposés en matière d'impôt fédéral direct (voir consid. 2b).

7. a) Au niveau cantonal également, les sociétés anonymes sont soumises à l'impôt cantonal sur le bénéfice (art. 90 al. 1 let. a LICD). L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net (art. 99 LICD et 24 al. 1 LHID). Le bénéfice net imposable comprend le solde du compte de résultat, compte tenu du solde reporté de l'exercice précédent (art. 100 al. 1 let. a LICD), le bénéfice reporté n'entrant pas dans la base d'imposition (principe de périodicité). Comme en droit fédéral, l'art. 100 al. 1 let. b LIFD prévoit également que tous les prélèvements opérés avant le calcul du solde du compte de résultat, qui ne servent pas à couvrir des frais généraux autorisés par l'usage commercial, entrent dans le bénéfice net imposable. Cette disposition cite de manière non exhaustive: - les frais d'acquisition, de production ou d'amélioration d'actifs immobilisés, - les amortissements et les provisions qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial, - les versements aux fonds de réserve, la libération du capital propre au moyen de fonds appartenant à la personne morale, à condition qu'ils proviennent de réserves constituées par des bénéficiaires qui n'ont pas été imposés, - les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial.

b) En présence de règles similaires, les considérants 3 et 4 concernant l'impôt fédéral direct peuvent être repris pour l'impôt cantonal. Il en résulte que l'autorité intimée était fondée refuser les frais requis.

8. Conformément à l'art. 131 CPJA, en cas de recours, la partie qui succombe supporte les frais de la procédure. Le montant de l'émolument est fixé compte tenu du temps et du travail requis, de l'importance de l'affaire ainsi que, dans les affaires de nature pécuniaire, de la valeur litigieuse en cause (art. 2 Tarif JA). Il peut être compris entre 50 et 10'000 francs (art. 1 Tarif JA).

En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à 240 francs.

l a C o u r a r r ê t e :

I. Impôt fédéral direct (4F 07 122)

1. Le recours est rejeté.
2. Un émolument de 120 francs est mis à la charge de la société recourante au titre de frais de justice. Il est compensé par l'avance de frais payée par celle-ci.

II. Impôt cantonal (4F 07 123)

3. Le recours est rejeté.
4. Un émolument de 240 francs est mis à la charge de la société recourante au titre de frais de justice. Il est compensé par l'avance de frais payée par celle-ci.

Tant pour l'impôt fédéral direct que pour l'impôt cantonal, le présent arrêt peut, conformément aux art. 146 LIFD, 73 LHID et 82 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), être porté devant le Tribunal fédéral à Lausanne dans les 30 jours qui suivent sa notification par la voie du recours en matière de droit public (avec des conclusions et des griefs propres à chaque impôt concerné).

La fixation du montant des frais de procédure peut, dans un délai de 30 jours, faire l'objet d'une réclamation auprès de l'autorité qui a statué, lorsque seule cette partie de la décision est contestée (art. 148 CPJA).

403.52