



**POUVOIR JUDICIAIRE
GERICHTSBEHÖRDEN**

ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

**Tribunal cantonal TC
Kantonsgericht KG**

Rue des Augustins 3, case postale 1654, 1701 Fribourg

T +41 26 304 15 00, F +41 26 304 15 01
www.fr.ch/tc

604 2014 125
604 2014 126

Arrêt du 27 avril 2016

Cour fiscale

Composition

Président: Marc Sugnaux
Juges: Christian Pfammatter, Dina Beti
Greffière: Elisabeth Rime Rappo

Parties

A. _____ SA, recourante

contre

SERVICE CANTONAL DES CONTRIBUTIONS, autorité intimée

Objet

Impôt sur le bénéfice et le capital des personnes morales; distribution dissimulée de bénéfice; utilisation privée d'un véhicule d'entreprise; calcul de la part privée pour une voiture de luxe

Recours du 26 novembre 2014 contre la décision sur réclamation du 30 octobre 2014 relative à l'impôt fédéral direct et l'impôt cantonal pour la période fiscale 2012

considérant en fait

A. La société A. _____ SA (la recourante) a été inscrite au registre du commerce du canton de Fribourg le 10 avril 2010, avec pour but en particulier l'acquisition, l'aménagement, la construction, l'exploitation, la vente et la mise en gage d'immeubles ou de droits immobiliers, soit en général toutes opérations immobilières et commerciales en relation avec le but social. Le 20 février 2014, la société a été radiée du registre du commerce du canton de Fribourg par suite du transfert de son siège de B. _____ (canton de Fribourg) à C. _____ (canton de Schwyz), sous la nouvelle raison sociale A. _____ AG et avec un but en partie modifié. Le capital social de la recourante est de CHF 150'000.-, constitué de 150 actions au porteur et entièrement libéré. Son administrateur unique, avec signature individuelle, est D. _____ (voir extraits du registre du commerce des cantons de Fribourg et de Schwyz, disponibles sur le site www.zefix.ch, consulté le 19 avril 2016).

E. _____ est actionnaire de la recourante et son époux F. _____ en est le directeur, sans être actionnaire (voir entre autres courrier du 11 juillet 2014, ci-dessous lettre D.)

B. Dans sa déclaration d'impôt pour la période fiscale 2012, déposée le 1^{er} juillet 2013 et signée par son ancien président du conseil d'administration, la recourante a annoncé un bénéfice net de CHF 947.- et un capital de CHF 157'681.-.

Par courrier du 30 janvier 2014, le Service cantonal des contributions a imparti à la recourante un délai de quinze jours pour compléter la page 2 de la déclaration d'impôt, restée vierge, et pour lui transmettre plusieurs renseignements et documents complémentaires, portant notamment sur l'actionnariat de la société et sur le type, le prix d'acquisition et la part comptabilisée du véhicule de la société utilisé à des fins privées.

Donnant suite à la demande qui précède par télécopie du 28 février 2014, l'administrateur actuel de la recourante a transmis la page 2 de la déclaration d'impôt mentionnant qu'une voiture Audi A8 appartenant à la recourante, acquise au prix de CHF 203'790.-, était mise à disposition à des fins privées. Pour le reste, l'administrateur a en particulier annoté directement le courrier du 30 janvier 2014 en désignant E. _____ comme actionnaire et en affirmant que le véhicule était utilisé uniquement à des fins professionnelles, sans donner d'explication sur la contradiction entre cette remarque et la page 2 de la déclaration d'impôt. A cet égard, il a toutefois produit le permis de circulation d'un autre véhicule utilisé à titre privé.

C. Par avis de taxation du 17 avril 2014, le Service cantonal des contributions a procédé à la taxation ordinaire de la recourante pour la période fiscale 2012.

Le bénéfice imposable a été fixé à CHF 35'385.- (dont une part de 10,001 % pour le canton de Fribourg, correspondant à CHF 3'539.-), tant pour l'impôt cantonal que pour l'impôt fédéral direct, sur la base du calcul suivant :

Bénéfice net selon comptes	947.00
Prestations de toutes natures	
Part privée aux frais de véhicule	28'278.00
Prêt sur c/c actionnaire	2'660.00

Reprises en réserves latentes

Amortissement excessif ou restitution d'amortissement sur véhicules 3'500.00

Bénéfice imposable 35'385.00

Le capital imposable a quant à lui été fixé à CHF 161'181.- (dont une part de 5'947% pour le canton de Fribourg, correspondant à CHF 9'500.-), sur la base du calcul suivant:

Capital social libéré 150'000.00

Bénéfice reporté 7'296.00

Réserves latentes imposées

Réserves latentes sur véhicules 3'500.00

Capital total au 31.12.2012 161'181.00

L'impôt fédéral direct a été fixé à CHF 3'000.50. Au niveau cantonal, l'impôt sur le bénéfice a été fixé à CHF 235.35 et l'impôt sur le capital à CHF 15.20.

D. Par courrier du 3 juin 2014, représentée par son administrateur unique agissant au nom de la société fiduciaire G. _____ SA, à H. _____ (canton du Valais), la recourante a contesté cet avis de taxation, sans prendre de conclusion explicite. Elle a reproché au Service cantonal des contributions d'avoir effectué des « reprises sur frais de véhicules », alors que la voiture de la société avait un usage uniquement à titre professionnel. Elle a précisé que E. _____ et F. _____ utilisaient chacun un autre véhicule pour leurs déplacements privés, véhicules leur appartenant ou appartenant à une autre société dans laquelle la part privée était déjà calculée.

Le 20 juin 2014, le Service cantonal des contributions a requis de la recourante des renseignements complémentaires notamment quant à la justification commerciale d'un véhicule de luxe pour l'entreprise et quant aux véhicules utilisés par l'actionnaire et le directeur de celle-ci.

Le 11 juillet 2014, la recourante a d'abord justifié le choix du modèle de véhicule en indiquant entre autres arguments qu'elle traitait des affaires immobilières à très haut niveau et rencontrait régulièrement des clients et financiers de premier ordre dans la profession. Elle a également précisé que E. _____ utilisait à titre privé un véhicule Mercedes B200, acquis au prix de CHF 41'300.-, immatriculé au nom de la société SI I. _____ SA, à J. _____, mais qui ne figurait pas au bilan de cette société car il avait été totalement financé à titre privé. Quant à F. _____, il disposait d'un véhicule Mercedes SL, acquis au prix de CHF 227'800.-, immatriculé au nom de la société K. _____ SA, à L. _____, avec comptabilisation d'une part privée, et d'un véhicule Mercedes Viano MarcoPolo acquis à titre privé.

Le 24 juillet 2014, le Service cantonal des contributions a formulé de nouvelles demandes de renseignements complémentaires, notamment quant à l'utilisateur du véhicule Audi A8, à l'importance de la part privée dans cet usage et à l'activité de F. _____ au sein de la recourante.

Par courrier du 2 septembre 2014, la recourante a en particulier indiqué que l'utilisateur du véhicule Audi A8 était F. _____, uniquement à des fins professionnelles, et que celui-ci, en tant que directeur de la société, s'occupait du développement des affaires immobilières et des relations avec la clientèle et les établissements financiers, ainsi que de la recherche de partenaires et du suivi des dossiers.

E. Par décision du 30 octobre 2014, le Service cantonal des contributions a rejeté la réclamation. Il a retenu en substance que la reprise de CHF 28'878.- au titre de part privée aux frais de véhicule devait être confirmée, la contribuable ayant elle-même mentionné une utilisation à des fins privées dans la déclaration d'impôt. Il a par ailleurs considéré comme surprenant qu'un véhicule d'un tel standing soit nécessaire à l'activité professionnelle du directeur de la recourante, compte tenu du faible salaire perçu par celui-ci.

F. Par acte de recours du 26 novembre 2014 signé par son administrateur, la recourante conteste la décision sur réclamation du 30 octobre 2014 et conclut à ce que la part privée aux frais du véhicule Audi A8 soit fixée pour 2012 à un maximum de CHF 8'478.-, soit 15% des frais de véhicule comptabilisés à hauteur de CHF 56'520.30. A l'appui de sa position, elle a d'abord confirmé que la possession d'un tel véhicule de standing se justifiait par le type d'activités qu'elle déployait et le niveau de ses partenaires commerciaux, ce qui ne serait au demeurant pas contesté par l'autorité intimée. Tout en rappelant que son directeur et son actionnaire disposent tous deux d'autres véhicules utilisés à titre privé, elle a ensuite admis l'existence d'une part privée aux frais de l'Audi A8, correspondant à environ 500 kilomètres sur les 3'500 kilomètres parcourus mensuellement. Pour le reste, elle indique que son directeur a lui-même pris en charge des frais d'essence et elle explique le faible salaire versé en 2012 à celui-ci par le fait qu'il s'agit d'une société familiale et que les premiers revenus obtenus ont été réinvestis dans celle-ci.

L'avance de frais fixée à CHF 600.- par ordonnance du 9 décembre 2014 a été payée dans le délai impart.

Dans ses observations du 28 janvier 2015, le Service cantonal des contributions conclut au rejet du recours, avec suite de frais. Il relève d'abord que l'activité du directeur de la recourante et sa fonction effective dans la gestion du patrimoine immobilier de celle-ci restent à déterminer, compte tenu en particulier des mandats importants qui sont confiés à des tiers. S'agissant ensuite du mode de calcul de la part privée aux frais du véhicule Audi A8, il s'est appuyé sur la réalité économique et les éléments portés à sa connaissance pour estimer cette part conformément à sa pratique constante en matière de véhicule de haut standing. En l'absence de carnet de bord permettant de se baser sur des valeurs effectives, ce mode de calcul forfaitaire se justifiait. Le Service cantonal des contributions relève encore que la recourante ne donne aucun détail concret ni sur les frais qui auraient été pris en charge par son directeur lui-même, ni sur les affaires qualifiées de très importantes en cours, ni sur les nombreux trajets allégués en Suisse et à l'étranger. Elle ne démontre enfin selon lui pas non plus que la prestation octroyée est conforme au principe de pleine concurrence, c'est-à-dire qu'un véhicule de ce standing aurait été mis à disposition d'un salarié tiers.

Les observations ont été transmises pour information à la recourante. Il n'a pas été ordonné d'autre échange d'écritures.

Les arguments des parties seront repris pour autant que besoin dans la partie en droit du présent arrêt.

en droit

I. Impôt fédéral direct (607 2014 125)

1. Déposé le 26 novembre 2014 contre une décision sur réclamation du 30 octobre 2014, le recours a été interjeté dans le délai et les formes prévus aux art. 140 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11). Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt fédéral direct.

2. a) Selon l'art. 20 al. 1 LIFD, sont imposables en tant que rendement de la fortune mobilière, les intérêts, les rentes et les parts aux bénéfices provenant d'avoirs et de participations de toute nature, de même que les indemnités particulières ou avantages appréciables en argent qui sont accordés spécialement en plus de ces revenus ou à leur place. Font partie des avantages appréciables en argent non seulement les distributions apparentes mais également les distributions dissimulées de bénéfice.

b) Selon la jurisprudence, il y a distribution dissimulée de bénéfice lorsque quatre conditions cumulatives 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 (voir ATF 140 II 88 consid. 4.2; ATF 138 II 57 consid. 2.2 p. 59 s.; 131 II 593 consid. 5.1 p. 607; 119 Ib 116 consid. 2 p. 119; arrêt 2C_394/2013 du 24 octobre 2013 consid. 5.1). 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"; ATF 138 II 545 consid. 3.2 p. 549; 138 II 57 consid. 2.2 p. 60 et les références citées, in RDAF 2012 II p. 299; arrêt 2C_644/2013 du 21 octobre 2013 consid. 3.1).

Parmi les distributions dissimulées de bénéfice, on peut distinguer les prestations à l'actionnaire (resp. l'associé d'une société à responsabilité limitée) qui grèvent indûment le compte de profits et pertes, les prestations à l'actionnaire qui diminuent indûment l'actif ou augmentent indûment le passif, les prestations à l'actionnaire découlant de l'aliénation d'actifs au-dessous de leur valeur réelle et l'appropriation par l'actionnaire de biens ou de droits qui reviennent à la société. Du fait de la distribution dissimulée de bénéfice, soit la société s'est appauvrie parce qu'elle a fait une prestation sans contrepartie équivalente, soit son patrimoine n'a pas augmenté parce que l'actionnaire s'est approprié un produit ou un montant revenant à la société (voir notamment arrêt TC/FR 604 08 42/43 du 4 juillet 2008 consid. 3b et les références citées). La justification commerciale d'une dépense dépend de son contexte. Sa nécessité effective pour l'entreprise n'est pas déterminante. Il suffit qu'il existe un rapport de causalité objectif entre la dépense et le but économique de l'entreprise. Le lien de causalité existe lorsque la dépense aurait été consentie par un gestionnaire ordinaire faisant preuve de la diligence objective requise par le droit commercial. Tel n'est pas le cas 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 (voir notamment arrêt TF 2C_589/2013 du 17 janvier 2014, consid. 7.2 et les références citées).

c) 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. 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 (voir notamment ATF 121 II 257 consid. 4c/aa p. 266; arrêt TF 2C_589/2013 du 17 janvier 2014 et les références citées). Ainsi, en matière de distribution dissimulée de bénéfice, il incombe d'abord aux autorités fiscales de démontrer qu'il existe une disproportion manifeste entre une prestation de la société contribuable et la contre-prestation correspondante du bénéficiaire, et que la prestation de la société ne peut pas, totalement ou partiellement, être justifiée par l'usage commercial. A partir du moment où le fisc a démontré, sur la base d'une appréciation objective des faits, une disproportion manifeste entre prestation et contre-prestation, qui ne peut s'expliquer que par une distribution dissimulée de bénéfices, il appartient alors à la société contribuable ou au contribuable bénéficiaire de renverser cette présomption et de prouver le caractère commercialement justifié de la prestation de la société (voir arrêt TC/FR 604 08 42/43 du 4 juillet 2008 consid. 3c).

d) Les conséquences fiscales d'une distribution dissimulée de bénéfice sont doubles. Au niveau de la société, le fisc réintègre la prestation dans le bénéfice imposable de la société. Au niveau de l'actionnaire (ou de l'associé d'une société à responsabilité limitée), il y a imposition au titre de l'impôt sur le revenu comme si un dividende (occulte) avait été distribué (voir notamment arrêt TC/FR 604 08 42/43 du 4 juillet 2008 consid. 3d).

3. a) En l'espèce, le Service cantonal des contributions a retenu que la mise à disposition durant l'année 2012 du véhicule d'entreprise de marque Audi, modèle A8, comprenait un avantage accordé sans contreprestation par la société à son directeur, par ailleurs époux de son actionnaire. Il a dès lors admis que cet avantage constituait une prestation appréciable en argent à hauteur de CHF 28'278.- en se référant à sa pratique constante pour un véhicule de haut standing. Sur cette base, il a réintégré le montant de CHF 28'278.- dans le bénéfice de la société.

Après avoir dans un premier temps contesté sur le principe que la mise à disposition du véhicule Audi A8 constituait une telle distribution, la recourante l'admet désormais dans la mesure où elle concède que cette voiture a été utilisée par son directeur également à des fins privées. Toutefois, elle conteste d'une part que ce véhicule soit d'un standing trop élevé pour être justifié commercialement et elle s'oppose d'autre part au mode de calcul forfaitaire appliqué, en affirmant que seuls 500 kilomètres par mois ont été parcourus à titre privé, ce qui justifierait une reprise limitée à un maximum de CHF 8'748.-. Il convient d'examiner ces griefs.

b) La recourante est d'avis que la prise en charge des frais liés à la mise à disposition de son directeur, pour ses déplacements, d'une voiture Audi A8 acquise au prix de CHF 203'790.-, constitue une dépense justifiée commercialement. Contrairement à l'affirmation figurant dans le recours selon laquelle l'autorité fiscale ne remettrait pas en doute l'utilité de ce véhicule de standing, le Service cantonal des contributions considère quant à lui que, conformément à sa pratique, la part du prix d'acquisition supérieure à CHF 120'000.- ne représente plus une telle dépense.

A l'appui de sa position, la recourante explique d'abord qu'elle traite des affaires immobilières à très haut niveau, qu'elle rencontre régulièrement des clients et financiers de premier ordre dans la

profession, ceci dans l'ensemble de la Suisse et à l'étranger. Dans ce contexte, le véhicule en question correspond selon elle à une image de marque en relation avec les activités et le niveau de ses interlocuteurs. Ce premier argument se heurte au principe selon lequel les dépenses qui sont destinées en priorité à satisfaire les besoins personnels de leur bénéficiaire, y compris celles permettant à celui-ci d'assurer un standing de vie élevé et de présenter les signes extérieurs y relatifs, ne présentent pas un lien de connexité suffisamment étroit avec le but de l'entreprise pour être qualifiées de commercialement justifiées, même dans l'hypothèse où de telles dépenses pourraient, selon les circonstances, être utiles à l'activité professionnelle exercée (voir notamment arrêt TF 2C_697/2014 du 1^{er} mai 2015 consid. 3.4.4 et la référence citée). A la lumière de ce principe, il y a lieu de constater que la limite fixée à CHF 120'000.- par la pratique du Service cantonal des contributions correspond au prix d'achat d'un véhicule de très bon standing, suffisant en tout cas pour faire apparaître l'entreprise concernée comme digne de confiance en affaires. La part du prix d'acquisition excédant cette limite constitue ainsi une dépense qui est destinée à satisfaire en priorité l'intérêt du directeur de la recourante et dont la justification commerciale doit être niée. Cette conclusion s'impose d'autant plus que le véhicule Audi A8 s'ajoute à un second véhicule de même catégorie, une Mercedes SL d'un prix d'acquisition de CHF 227'800.-, également utilisé à des fins tant professionnelles que privées par le directeur de la recourante.

La conclusion qui précède n'est par ailleurs pas remise en cause par le deuxième argument de la recourante, selon lequel le prix d'acquisition du véhicule serait lié à la nécessité pour celui-ci d'être discret d'apparence tout en ayant quatre roues motrices. En effet, la recourante ne saurait prétendre qu'il n'existe pas sur le marché automobile des véhicules 4x4 de très bon standing dont la discrétion est au moins égale à celle d'une Audi A8 et dont le prix reste dans la limite de CHF 120'000.- susmentionnée.

La position du Service cantonal des contributions selon laquelle la part du prix d'acquisition du véhicule Audi A8 supérieure à CHF 120'000.- ne constitue pas une dépense commercialement justifiée doit en conséquence être confirmée et le grief formulé par la recourante à cet égard rejeté.

c) S'agissant de l'estimation en argent de l'avantage qu'a représenté la mise à disposition du véhicule d'entreprise, le Service cantonal des contributions précise dans ses observations sur recours le calcul effectué. Se référant au guide d'établissement du certificat de salaire et de l'attestation de rentes, édité par la CSI et l'AFC (formulaire 11; voir www.estv.admin.ch, rubrique « impôt fédéral direct », puis « formulaires ») et à sa pratique constante pour des véhicules de haut standing, il indique que l'avantage en question comprend d'abord un montant correspondant à 0.8% par mois du prix d'achat du véhicule jusqu'à concurrence de CHF 120'000.-, ce qui correspond en l'occurrence à CHF 11'520.- (9.6% de CHF 120'000.-), auquel est ajouté durant cinq ans une somme correspondant à 20% de la différence entre le montant de CHF 120'000.- et le prix d'acquisition, soit en l'espèce CHF 16'758.- [20% (CHF 203'790 – CHF 120'000.-)].

En procédant de la sorte, l'autorité intimée a opéré une distinction entre la partie du prix correspondant à une dépense commercialement justifiée de l'entreprise, à savoir CHF 120'000.-, et la partie du prix excédant ce montant.

Pour la première part de CHF 120'000.-, le calcul effectué est basé sur un fait établi et désormais admis par la recourante, à savoir l'utilisation du véhicule à titre privé par son directeur, et sur un mode de calcul schématique qui se fonde a priori sur un élément objectif pertinent, à savoir le prix du véhicule, ou plus précisément la partie de ce prix admise comme dépense commercialement justifiée. L'application de ce mode de calcul a été confirmée à plusieurs reprises tant par le

Tribunal fédéral (voir notamment ATF 2C_645/2012 du 13 février 2013, consid. 9.2 et les références citées) que par le Tribunal cantonal (arrêt TC 607 2013 2/3 du 28 mai 2014). En procédant de la sorte, le Service cantonal des contributions a ainsi rendu vraisemblable que, pour la part du prix du véhicule d'entreprise correspondant à une dépense commercialement justifiée, l'avantage constitué par la mise à disposition de cette voiture peut être estimé à CHF 11'520.- pour la période fiscale 2012.

Quant à la part du prix du véhicule comprise entre CHF 120'000.- et CHF 203'790.-, soit CHF 83'790.-, le Service cantonal des contributions a retenu que l'avantage octroyé sans justification commerciale était égal à ce montant et devait être réparti sur cinq ans. Cette façon de procéder peut paraître généreuse. En effet, elle revient à répartir sur cinq ans la reprise liée à une dépense non justifiée commercialement, tout en ne prenant pas en compte le fait que cette dépense a permis d'offrir au directeur, durant l'année 2012 concernée en l'espèce, un avantage non justifié commercialement sous la forme de la mise à disposition d'un véhicule dont le prix d'acquisition est plus élevé que la limite de CHF 120'000.- déjà mentionnée. On peut dès lors se demander si une solution prenant en compte également la part privée liée à l'entretien du véhicule de haut standing ne serait pas plus apte à estimer l'avantage obtenu. Une telle solution ressort par exemple de la pratique de l'administration fiscale genevoise, selon laquelle la part privée est déterminée comme suit pour les véhicules de luxe (voir information n°2/2009 aux associations professionnelles, www.ge.ch/impôts, rubrique « personnes morales », puis « informations fiscales »):

- 0.8% par mois du prix d'achat au titre de part privée mensuelle sur la valeur du véhicule qui peut être considérée comme normale, soit jusqu'à CHF 100'000.- (couvre la part privée du prix d'achat et de l'entretien au sens large);
- 20% par an de la part du prix d'achat qui excède CHF 100'000.-, pendant cinq années à compter de l'achat du véhicule, année d'achat comprise (couvre la part du prix d'achat considérée comme luxueuse);
- 0.4% par mois du prix d'achat qui excède CHF 100'000.- au titre de part privée mensuelle sur la partie luxe du véhicule (couvre la part privée de l'entretien de la part luxe).

Vu la pratique constante du Service cantonal des contributions en la matière et le fait que celle-ci semble aboutir à un résultat favorable au contribuable, la question qui précède peut rester ouverte dans la présente procédure de recours. Ainsi, pour la part du prix excédant la limite de CHF 120'000.-, l'estimation à CHF 16'758.- de l'avantage constitué par la mise à disposition du véhicule d'entreprise est également rendue suffisamment vraisemblable pour être retenue.

Face au calcul estimatif qui précède, dont elle ne conteste au demeurant pas les modalités, la recourante se borne à affirmer que le véhicule est en réalité utilisé de façon réduite à des fins privées, soit à concurrence d'environ 500 kilomètres par mois, ce qui justifierait une réduction de la part privée estimée ci-dessus. En cela, elle occulte le fait qu'une partie de la reprise effectuée à ce titre par le Service cantonal des contributions est due au seul constat que la voiture concernée est d'une classe et d'un prix supérieurs à ceux qui seraient justifiés commercialement, si bien que cette partie de la reprise, représentant CHF 16'758.-, ne dépend pas de la question de l'utilisation effective du véhicule à des fins privées. Quant aux affirmations de la recourante relatives au nombre réduit de kilomètres effectués à titre privé, estimé à 500, elles se limitent à de vagues indications selon lesquelles les déplacements privés ne concerneraient que de courtes distances entre le domicile privé du directeur et la ville de Fribourg ou parfois la riviéra vaudoise. Leur crédibilité est par ailleurs remise en question par les nombreuses tergiversations et contradictions

contenues dans les écritures selon lesquelles le véhicule était tantôt utilisé uniquement dans l'activité professionnelle, tantôt également à des fins privées, mais de façon réduite. Enfin, la recourante n'apporte aucune preuve permettant de remettre en cause l'évaluation effectuée par le Service cantonal des contributions, par exemple en produisant des décomptes kilométriques précis des trajets effectués à titre professionnel et à titre privé au moyen de ce véhicule. Elle ne fournit ainsi pas d'élément concret permettant d'admettre que la prestation de la société représente en réalité un montant moins élevé que le forfait de CHF 11'520.- retenu par le Service cantonal des contributions. Dans ces conditions, le fait que le directeur et l'actionnaire de la recourante disposent tous deux d'autres véhicules utilisés à titre privé ne change rien à cette conclusion. Il en va de même des allégations, étayées par aucune précision ou élément de preuve, selon lesquelles son directeur aurait lui-même pris en charge des frais d'essence.

d) Sur le vu de l'ensemble des éléments exposés ci-dessus, la mise à disposition gratuite d'un véhicule d'entreprise Audi A8 durant la période fiscale 2012 représente une prestation appréciable en argent en faveur du directeur, également époux de l'actionnaire, que l'autorité intimée a correctement estimée à un montant annuel de CHF 28'278.-.

Pour l'impôt fédéral direct, le recours sera dès lors rejeté et la décision attaquée confirmée.

4. a) En vertu de l'art. 144 al. 1 LIFD, les frais de procédure doivent être mis à la charge du recourant débouté. 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 CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA).

b) En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 300.-.

II. Impôt cantonal (604 2014 126)

5. Déposé le 26 novembre 2014 contre une décision sur réclamation du 30 octobre 2014, le recours a été interjeté 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 ; RSF 642.14), 150 al. 4 et 180 LICD, 30 et 79 ss CPJA. Partant, il est recevable s'agissant de l'impôt cantonal.

6. a) En droit cantonal harmonisé, l'art. 21 al. 1 LICD a une teneur similaire à celle de l'art. 20 al. 1 LIFD (voir ci-dessus consid. 3a; voir également art. 7 al. 1 LHID).

b) En présence de règles similaires, le raisonnement mené et les conclusions adoptées pour l'impôt fédéral direct peuvent être transposées en droit cantonal. Ainsi, pour l'impôt cantonal également, le recours sera rejeté et la décision attaquée confirmée.

c) En vertu de l'art. 131 al. 1 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge des recourants débouté. 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 CHF 100.- et 50'000.- (art. 1 Tarif JA).

En l'espèce, il se justifie de fixer les frais à CHF 300.-.

la Cour arrête:

I. Impôt fédéral direct (604 2014 125)

1. Le recours est rejeté.
2. Un émolument de CHF 300.- est mis à la charge de la recourante au titre de frais de justice. Il est compensé par l'avance de frais payée par celle-ci.

II. Impôt cantonal (604 2014 126)

3. Le recours est rejeté.
4. Un émolument de CHF 300.- est mis à la charge de la recourante au titre de frais de justice. Il est compensé par l'avance de frais payée par celle-ci.

III. Communication

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), le présent arrêt peut 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.

La fixation des montants 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).

Fribourg, le 27 avril 2016/msu

Président

Greffière