



**2C\_894/2020**

**Arrêt du 27 janvier 2022**

**Ile Cour de droit public**

Composition

Mmes et M. les Juges fédéraux

Aubry Girardin, Présidente, Donzallaz et Hänni.

Greffier : M. Rastorfer.

Participants à la procédure

Administration cantonale des impôts du canton de Vaud,  
route de Berne 46, 1014 Lausanne Adm cant VD,  
recourante,

*contre*

A. \_\_\_\_\_ SA,  
représentée par Fiduciaire FIDL SA,  
intimée.

Objet

Impôts fédéral direct, cantonal et communal  
période fiscale 2007,

recours contre l'arrêt du Tribunal cantonal du canton de Vaud, Cour de droit administratif et public,  
du 25 septembre 2020 (FI.2019.0192).

**Faits:**

**A.**

**A.a.** A. \_\_\_\_\_ SA est une société anonyme ayant son siège à Ecublens. Elle a pour but la fourniture de prestations de service, d'analyse et de gestion dans le domaine des assurances, ainsi que les services dans la recherche de ressources des entreprises notamment.

B. \_\_\_\_\_ était l'unique actionnaire de A. \_\_\_\_\_ SA jusqu'à la fin mai 2007 et en est resté l'administrateur jusqu'en juin 2007.

**A.b.** Dans sa déclaration fiscale pour l'année 2007, A. \_\_\_\_\_ SA a fait état d'un bénéfice imposable de 9'002 fr. et d'un capital imposable de 317'628 fr.

**B.**

Par décision de taxation du 16 novembre 2010, l'Office d'impôt des personnes morales du canton de Vaud (ci-après: l'Office cantonal) a fixé le bénéfice net imposable de A. \_\_\_\_\_ SA à 200'100 fr.

pour les impôts cantonal et communal (ci-après: ICC) et l'impôt fédéral direct (ci-après: IFD), ainsi que son capital imposable à 317'000 fr. pour les ICC de la période fiscale 2007. L'Office cantonal a notamment repris dans le bénéfice imposable de la société l'intégralité du poste de charges "honoraires et frais divers", d'un montant de 200'197 fr. 75. Cette reprise concernait notamment des honoraires de 155'059 fr. 80 versés à la société C. \_\_\_\_\_ SA. Cette dernière, dont le but social vise toutes les activités dans les domaines de l'informatique, de la sécurité et du conseil en assurances et financier notamment, avait été inscrite le 11 mai 2007 au registre du commerce du canton de Vaud et avait son siège à Ecublens, à la même adresse que A. \_\_\_\_\_ SA. Son administrateur était également B. \_\_\_\_\_.

Le 2 décembre 2010, A. \_\_\_\_\_ SA a formé une réclamation contre la décision de taxation précitée, qui a été transmise à l'Administration cantonale des impôts du canton de Vaud (ci-après: l'Administration cantonale) comme objet de sa compétence.

A la suite d'une première entrevue en novembre 2009, l'Administration cantonale a requis de A. \_\_\_\_\_ SA la production du détail du compte "Honoraires divers" pour l'année 2007. Le détail dudit compte faisait notamment état du paiement le 1er juin 2007 de 155'059 fr. 80 en faveur de C. \_\_\_\_\_ SA. L'écriture en question était liée à une facture émise le 12 mai 2007 (identifiée par le n° xxx) par C. \_\_\_\_\_ SA pour un montant correspondant, relative à un "mandat d'étude de faisabilité" pour la période du 1er juin au 31 décembre 2007, portant notamment sur les prestations suivantes: "maintenance et mise à jour de base de données; système de gestion clients; programmation et développement de script; étude de conversion des systèmes; transfert de technologie". La durée minimale du mandat était de 7 mois, renouvelable tacitement d'année en année, le prix étant fixé de manière forfaitaire à 21'400 fr. par mois, les 7 premiers mois devant être payés à l'avance (art. 105 al. 2 LTF).

Le 9 octobre 2013, A. \_\_\_\_\_ SA a fait parvenir à l'Administration cantonale, selon sa demande du 9 septembre 2013, divers documents relatifs aux montants comptabilisés à titres d'honoraires et de frais divers en relation avec l'exercice comptable 2007.

Le 15 janvier 2019, l'Administration cantonale a indiqué à A. \_\_\_\_\_ SA vouloir maintenir la reprise portant sur un montant de 155'059 fr. 80 en relation avec la période fiscale 2007. La société a persisté dans sa contestation et, par déterminations du 26 juin 2019, a produit une attestation du 25 avril 2019 rédigée par B. \_\_\_\_\_, avec pour libellé "Explicatif Facture yyy Mandat de maintenance informatique", apportant des précisions sur ladite facture et le mandat accompli en faveur de la A. \_\_\_\_\_ SA, ainsi qu'un descriptif du logiciel C-Primes développé pour l'occasion (art. 105 al. 2 LTF).

Par décision sur réclamation du 4 novembre 2019, l'Administration cantonale a établi le bénéfice imposable de A. \_\_\_\_\_ SA à 164'000 fr. pour les ICC et l'IFD 2007 et son capital imposable à 317'000 fr pour les ICC 2007, la reprise de 155'059 fr. 80 dans le revenu imposable de la société étant ainsi confirmée. Au surplus, l'Administration cantonale a rejeté une réclamation que A. \_\_\_\_\_ SA avait formée en parallèle contre des décisions de taxations relatives à la périodes fiscale 2009, respectivement une demande que la société avait effectuée afin d'obtenir la restitution des impôts acquittés sur la période fiscale 2003.

Par arrêt du 25 septembre 2020, le Tribunal cantonal du canton de Vaud (ci-après: le Tribunal cantonal) a partiellement admis le recours interjeté par A. \_\_\_\_\_ SA contre la décision du 4 novembre 2019 et a réformé celle-ci en ce sens que la réclamation du 2 décembre 2010 de la société était admise, que la décision de taxation du 16 novembre 2010 de l'Office cantonal était annulée et que la cause était renvoyée à cette autorité pour établir à nouveau les éléments imposables pour la période fiscale 2007, sans tenir compte de la reprise de 155'059 fr. 80 correspondant aux prestations de C. \_\_\_\_\_ SA. Le Tribunal cantonal a en substance retenu que les dépenses liées aux prestations précitées, telles que revendiquées par A. \_\_\_\_\_ SA en déduction de son résultat commercial 2007, ne constituaient pas une distribution dissimulée de bénéfice, nonobstant une certaine proximité entre A. \_\_\_\_\_ SA et C. \_\_\_\_\_ SA, au motif que les indices recueillis par l'Administration cantonale n'étaient pas suffisants pour retenir l'absence de contre-prestation par C. \_\_\_\_\_ SA, respectivement pour retenir une disproportion entre le montant des honoraires acquittés par A. \_\_\_\_\_ SA et la contre-prestation fournie par C. \_\_\_\_\_ SA.

Au surplus, l'arrêt cantonal a également réformé la décision du 4 novembre 2014 en ce que les griefs de A. \_\_\_\_\_ SA concernant la période fiscale 2003 étaient admis. Il a rejeté le recours pour le reste.

### **C.**

Agissant par la voie du recours en matière public, l'Administration cantonale demande au Tribunal fédéral, sous suite de frais, d'annuler l'arrêt du 25 septembre 2020 du Tribunal cantonal en ce qu'il

concerne la période fiscale 2007 uniquement et de confirmer la reprise de 155'059 fr. 80 dans le bénéfice imposable de A. \_\_\_\_\_ SA tant pour les ICC que pour l'IFD 2007. Elle conclut également à la réduction des dépens alloués à A. \_\_\_\_\_ SA par l'arrêt attaqué.

A. \_\_\_\_\_ SA dépose des déterminations et conclut, sous suite de dépens, au rejet du recours; subsidiairement, à l'annulation de l'arrêt cantonal et au renvoi de la cause au Tribunal cantonal pour nouvel établissement des faits, ainsi que pour lui permettre de consulter et de se déterminer sur les pièces comptables de la société C. \_\_\_\_\_ SA mentionnées dans l'arrêt cantonal; encore plus subsidiairement, elle demande à pouvoir consulter lesdites pièces dans le cadre de la procédure fédérale et, en cas de refus, que celles-ci ne puissent pas servir de moyen de preuve. Elle conclut enfin à la confirmation des dépens tels qu'ils lui avaient été alloués par l'arrêt cantonal.

Le Tribunal cantonal se réfère aux considérants de son arrêt. L'Administration fédérale des contributions formule des observations et conclut à l'admission du recours. L'Administration cantonale renonce à déposer des observations complémentaires.

## **Considérant en droit:**

### **1.**

**1.1.** Le recours porte sur l'IFD et les ICC 2007. Il est dirigé contre une décision rendue par une autorité judiciaire supérieure ayant statué en dernière instance cantonale (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) et dans une cause de droit public qui ne tombe pas sous le coup d'une clause d'exception de l'art. 83 LTF. La voie du recours en matière de droit public est par conséquent en principe ouverte (cf. aussi art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11] et art. 73 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]).

**1.2.** L'instance précédente a traité dans un seul arrêt de l'IFD et des ICC, ce qui est admissible (ATF 135 II 260 consid. 1.3.1). Partant, le dépôt d'un seul acte de recours est aussi autorisé, dans la mesure où la recourante s'en prend clairement aux deux catégories d'impôts (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.2), ce qui est le cas en l'espèce.

**1.3.** Le recours est dirigé contre un arrêt par lequel le Tribunal cantonal admet partiellement le recours de l'intimée et renvoie l'affaire à l'Office cantonal, avec pour instruction de procéder à un nouveau calcul des impôts dus par l'intimé, sans tenir compte de la reprise litigieuse de 155'059 fr. 80. Dans la mesure où ledit renvoi ne laisse pas de marge de manoeuvre à l'Office cantonal, l'arrêt attaqué doit donc être considéré, dans son ensemble, comme une décision finale au sens de l'art. 90 LTF (cf. ATF 138 I 143 consid. 1.2).

**1.4.** Au surplus, le recours a été interjeté en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et dans les formes prescrites (art. 42 al. 1 et 2 LTF), par l'Administration cantonale qui a la qualité pour recourir (art. 89 al. 2 let. d LTF; art. 146 LIFD et 73 al. 2 LHID). Il convient donc d'entrer en matière.

**1.5.** La LTF ne connaît pas l'institution du recours joint (ATF 145 V 57 consid. 10.2), de sorte que l'intimée ne peut, dans ses déterminations sur le recours, que proposer l'irrecevabilité et/ou le rejet, en tout ou partie, de celui-ci (ATF 138 V 106 consid. 2.1). Dans la mesure où les conclusions subsidiaires, respectivement encore plus subsidiaires, prises par l'intimée vont au-delà, elles sont irrecevables.

### **2.**

**2.1.** D'après l'art. 106 al. 1 LTF, le Tribunal fédéral applique le droit d'office. Il examine en principe librement l'application du droit fédéral, ainsi que la conformité du droit cantonal harmonisé et de sa mise en pratique par les instances cantonales aux dispositions de la LHID lorsque les dispositions de cette loi ne laissent pas de marge de manoeuvre aux cantons (cf. arrêt 2C\_132/2020 du 26 novembre 2020 consid. 2.1, non publié in ATF 147 II 155). Tel est le cas en l'occurrence s'agissant de la reprise de charges non justifiées par l'usage commercial portées au débit du compte de résultats (cf. art. 24 al. 1 let. a LHID). Le Tribunal fédéral examinera partant librement la cause tant sous l'angle de l'IFD que des ICC.

**2.2.** Le Tribunal fédéral statue sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), sous réserve des cas prévus à l'art. 105 al. 2 LTF. En vertu de l'art. 97 al. 1 LTF, le recours ne peut critiquer les constatations de fait que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire au sens de l'art. 9 Cst. - ou en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (ATF 146 IV 88 consid. 1.3.1; 145 V 188 consid. 2). La partie recourante qui entend s'écarter des constatations de l'autorité précédente doit expliquer de manière circonstanciée en quoi les conditions d'une exception prévue par l'art. 105 al. 2 LTF seraient réalisées (cf. art. 97 al. 1 LTF). Le Tribunal fédéral n'entre en particulier pas en matière sur des critiques appellatoires portant sur l'appréciation des preuves ou l'établissement des faits par l'autorité précédente (ATF 141 IV 249 consid. 1.3.1).

**3.**

L'objet du litige porte uniquement, comme le précise l'autorité recourante, sur le refus d'une reprise de 155'059 fr. 80 dans le bénéfice imposable de la société intimée pour les ICC et l'IFD 2007.

**4.**

L'autorité recourante se plaint d'un établissement inexact des faits sous deux angles.

**4.1.** S'agissant de l'établissement des faits ou de l'appréciation des preuves, il y a arbitraire si le juge n'a manifestement pas compris le sens et la portée d'un moyen de preuve, s'il a omis, sans raison sérieuse, de tenir compte d'un moyen important propre à modifier la décision attaquée ou encore si, sur la base des éléments recueillis, il a fait des déductions insoutenables (ATF 146 IV 88 consid. 1.3.1; 144 II 281 consid. 3.6.2). Il n'y a pas arbitraire du seul fait qu'une solution autre que celle de l'autorité cantonale semble concevable, voire préférable. Pour qu'une décision soit annulée pour cause d'arbitraire, il ne suffit pas que sa motivation soit insoutenable; il faut encore que cette décision soit arbitraire dans son résultat (ATF 145 II 32 consid. 5.1; 144 I 318 consid. 5.4).

**4.2.** La recourante reproche en premier lieu au Tribunal cantonal d'avoir retenu qu'il ne pouvait être totalement exclu que des mandats d'études de faisabilité du type de celui conclu entre C. \_\_\_\_\_ SA et la société intimée pouvaient exister dans le secteur informatique, où les deux sociétés précitées étaient actives. Or, sur ce dernier point, la recourante relève que la société intimée est une société de courtage en assurances et que l'informatique n'entre pas dans son but social, tel qu'inscrit au registre du commerce. Elle souligne qu'il ressortirait d'ailleurs du compte de pertes et profits de l'exercice 2007 de la société que celle-ci n'avait pas de produit lié à des prestations informatiques et qu'elle présentait au demeurant des charges pour 71'348 fr. 75 à titre d'"entretien informatique", ce qui démontrerait qu'elle n'avait aucune activité en matière informatique en 2007. C'était donc de manière insoutenable que le Tribunal cantonal s'était fondé sur un état de fait erroné pour admettre l'existence d'une contre-prestation fournie par C. \_\_\_\_\_ SA au versement de 155'059 fr. 80 par l'intimée. La recourante reproche ensuite au Tribunal cantonal d'avoir retenu que les honoraires versés par l'intimée pour l'accomplissement dudit mandat ne représentaient pas l'essentiel du chiffre d'affaire de C. \_\_\_\_\_ SA pendant l'année 2007, mais une part inférieure à 10%. A cet égard, la recourante affirme que les pièces comptables de C. \_\_\_\_\_ SA figurant au dossier (à savoir le bilan d'entrée au 11 mai 2007, ainsi que le bilan et le compte de pertes et profits de l'exercice 2008) ne permettaient pas de fournir une quelconque indication sur la situation financière de C. \_\_\_\_\_ SA au 31 décembre 2007, si bien que la part de 10% retenue par le Tribunal cantonal était "inexplicable". Selon la recourante, une telle constatation avait concrètement influencé le sort de la cause - notamment la répartition du fardeau de la preuve en matière de prestations appréciables en argent - puisque c'était sur cette seule base que l'autorité précédente avait jugé qu'il ne pouvait pas être considéré qu'il existait une disproportion entre la contre-prestation fournie par C. \_\_\_\_\_ SA et le montant acquitté par l'intimée, et qu'il était donc "sans incidence" que cette dernière n'avait pas pu démontrer, par des pièces supplémentaires qu'elle prétendait ne pas avoir conservé, l'ampleur de l'activité déployée par C. \_\_\_\_\_ SA.

**4.3.** S'agissant de la première critique de la recourante, il faut admettre avec celle-ci que l'on ne saurait qualifier la société intimée de société active dans le secteur informatique, au vu de son but social. On ne voit toutefois pas, et la recourante ne parvient pas à démontrer le contraire, en quoi cet élément permettrait de retenir que le Tribunal cantonal aurait versé dans l'arbitraire en considérant qu'il n'était pas totalement exclu que des mandats d'étude de faisabilité portant sur des prestations dans le domaine de l'informatique, tel que celui conclu entre les sociétés concernées, pouvaient exister dans ledit domaine. En l'occurrence, ce qui est déterminant pour évaluer la plausibilité de la

conclusion d'un tel genre de mandat n'est pas tant que le mandant - à savoir la société intimée - soit lui-même actif dans le secteur de l'informatique, mais bien que le mandataire ait les compétences pour fournir les prestations informatiques sollicitées, ce que la société C. \_\_\_\_\_ SA (dont il n'est pas contesté qu'elle est active dans ledit secteur) apparaissait, au vu de son but social, être en mesure de faire, du moins le contraire n'est pas démontré par la recourante conformément aux exigences de motivation de l'art. 106 al. 2 LTF (cf. supra consid. 2.2). Au demeurant, le fait que l'intimée n'exerce aucune activité dans le secteur informatique est de nature à justifier qu'elle ait recours à un prestataire externe pour assurer la maintenance et la mise à jour de sa base de données ou encore le système de gestion des clients, services qu'elle n'aurait *a priori* pas la compétence d'effectuer elle-même. La critique est donc, sur ce point, infondée.

**4.4.** S'agissant de la deuxième critique de la recourante, force est de reconnaître que le Tribunal cantonal, en retenant que le montant de 155'059 fr. 80 représentait une part de moins de 10% du chiffre d'affaires de C. \_\_\_\_\_ SA pendant l'année 2007, a fait une constatation dont on ne comprend pas l'origine. Il ressort en effet du dossier de la cause que les seules pièces relatives au chiffre d'affaires de C. \_\_\_\_\_ SA sont le bilan d'entrée de la société au 11 mai 2007 (soit au moment de son inscription au registre du commerce) et celui au 31 décembre 2008 (art. 105 al. 2 LTF). Or, aucun de ces bilans comptables ne permet de connaître précisément le chiffre d'affaires de la société lors de l'exercice commercial 2007, seul valant pour la période fiscale 2007 (cf. art. 79 al. 2 LIFD; art. 31 al. 2 LHID).

Encore faut-il, comme le prétend la recourante, qu'une telle constatation, qui ne trouve aucune assise dans les pièces au dossier, ait eu une incidence sur l'issue du litige (cf. supra consid. 4.1), et que le résultat de l'arrêt attaqué soit arbitraire, ce qu'il convient d'examiner.

*I. Impôt fédéral direct*

## **5.**

Sur le fond, la recourante se plaint de la violation de l'art. 58 al. 1 let. b LIFD. Elle reproche en substance à l'autorité précédente d'avoir, en violation du fardeau de la preuve, retenu que la société intimée avait bien obtenu une contre-prestation suffisante de C. \_\_\_\_\_ SA en lien avec le montant d'honoraires de 155'059 fr. 80 porté en déduction de son bénéfice net imposable pour la période fiscale 2007.

**5.1.** Aux termes de l'art. 57 LIFD, l'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net. Selon l'art. 58 al. 1 let. b LIFD, le bénéfice net imposable comprend tous les prélèvements opérés sur le résultat commercial avant le calcul du solde du compte de résultats qui ne servent pas à couvrir des dépenses justifiées par l'usage commercial, au nombre desquels figurent les distributions ouvertes ou dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (5<sup>e</sup> tiret).

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 et les arrêts cités). La question de savoir s'il existe une correspondance entre la prestation fournie par la société et la contre-prestation qu'elle en retire se détermine au moyen d'une comparaison avec ce qui aurait été convenu entre personnes indépendantes (ibid.; cf. également arrêt 2C\_1082/2013 du 14 janvier 2015 consid. 5).

**5.2.** Selon l'art. 123 LIFD, les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. Le contribuable est tenu de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (al. 1). A la demande de l'autorité de taxation, il est tenu de fournir des renseignements oraux ou écrits, de présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (al. 2). Les livres, relevés et pièces précités doivent être conservés pendant dix ans (cf. al. 3).

Si, même après l'instruction menée par l'autorité, un fait déterminant pour la taxation reste incertain, ce sont alors les règles générales du fardeau de la preuve qui s'appliquent pour déterminer qui doit supporter les conséquences de l'échec de la preuve ou de l'absence de preuve d'un tel fait. En matière fiscale, ce principe veut que l'autorité fiscale établisse les faits qui justifient l'assujettissement et qui augmentent la taxation, tandis que le contribuable doit prouver les faits qui diminuent la dette ou

la supprime (cf. ATF 140 II 248 consid. 3.5). Dans le domaine des prestations appréciables en argent, le fardeau de la preuve se répartit comme suit: les autorités fiscales doivent apporter la preuve que la société a fourni une prestation et qu'elle n'a pas obtenu de contre-prestation ou une contre-prestation insuffisante; si les preuves recueillies par l'autorité fiscale fournissent suffisamment d'indices révélant l'existence d'une telle disproportion, il appartient alors au contribuable d'établir l'exactitude de ses allégations contraires (ATF 138 II 57 consid. 7.1; arrêt 2C\_343/2019 du 27 septembre 2019 consid. 5.2 et les arrêts cités).

**5.3.** En l'espèce, il ressort de l'arrêt attaqué que l'autorité recourante s'est prévaluée, devant le Tribunal cantonal, de divers indices tendant à démontrer, selon elle, que les honoraires versés par la société intimée à C. \_\_\_\_\_ SA l'avaient été sans contre-prestation, respectivement sans contre-prestation suffisante de la part de cette dernière. Parmi ceux-ci figuraient le lien d'actionariat de B. \_\_\_\_\_ dans les deux sociétés, le fait que les honoraires avaient été calculés sur la base d'un forfait mensuel perçu sept mois d'avance alors qu'il était douteux que C. \_\_\_\_\_ SA, qui avait été inscrite la veille au registre du commerce, avait la capacité de réaliser la prestation convenue respectivement d'évaluer et de chiffrer la quantité de travail à effectuer, que seule une facture avait été produite pour justifier l'ampleur du mandat assumé et que le numéro de celle-ci différait de celui figurant dans l'attestation établie le 25 avril 2019 par B. \_\_\_\_\_. Le Tribunal cantonal a toutefois, comme on l'a vu (cf. supra consid. 4.4), écarté l'existence d'une disproportion entre la contre-prestation de C. \_\_\_\_\_ SA et le montant des honoraires perçus, au seul motif que ce montant ne représentait qu'une part inférieure à 10% du chiffre d'affaires 2007 de ladite société. Dans ces conditions, l'autorité précédente a implicitement considéré qu'un renversement du fardeau de la preuve au détriment de l'intimée ne se justifiait pas, si bien qu'il était sans importance que cette dernière n'ait pas démontré l'ampleur de l'activité déployée par C. \_\_\_\_\_ SA. La reprise litigieuse était partant annulée.

Il résulte de ce qui précède que le refus de la reprise du montant de 155'059 fr. 80 dans le bénéfice imposable de la société intimée repose exclusivement sur un élément ne trouvant aucun appui dans le dossier de la cause, à savoir le chiffre d'affaires de C. \_\_\_\_\_ SA pour l'année 2007, en tant que celui-ci permettait, selon l'autorité précédente, d'écarter tout indice de disproportion de la contre-prestation fournie par C. \_\_\_\_\_ SA. Cette constatation a indéniablement eu une influence sur le sort de la cause. Le grief d'établissement arbitraire (art. 9 Cst.) des faits doit donc être admis sur ce point.

Il reste encore à rechercher si l'arrêt attaqué est arbitraire dans son résultat. A cet égard, dans la mesure où c'est sur la base d'un motif inexistant que le Tribunal cantonal a retenu que les indices relevés par l'autorité recourante ne permettaient pas de conclure à une disproportion, cette dernière ne peut donc être exclue. Dans ces conditions, il conviendrait d'examiner si les allégations contraires de l'intimée, dont il lui appartiendrait de démontrer l'exactitude (cf. supra consid. 5.2), permettent de conclure au caractère commercialement justifié des prestations en cause. Or, en l'occurrence, il n'est pas possible à la Cour de céans de procéder elle-même à un tel examen, qui dépend en grande partie de l'établissement de faits ne ressortant pas de l'arrêt attaqué. Il convient dès lors de renvoyer la cause au Tribunal cantonal, afin qu'il instruisse et statue à ce sujet, étant précisé que, dès lors que l'existence même d'une contre-prestation par C. \_\_\_\_\_ SA n'est pas remise en cause par l'autorité recourante sous l'angle de l'arbitraire conformément aux exigences de l'art. 106 al. 2 LTF, l'examen du Tribunal cantonal ne portera pas sur cet aspect.

**5.4.** Sur le vu de ce qui précède, le recours doit être admis s'agissant de l'impôt fédéral direct pour la période fiscale 2007. L'arrêt attaqué doit être annulé sur ce point et la cause est renvoyée au Tribunal cantonal pour qu'il procède dans le sens des considérants.

## *II. Impôts cantonal et communal*

### **6.**

Selon l'art. 24 al. 1 let. a LHID, l'impôt sur le bénéfice a pour objet l'ensemble du bénéfice net, y compris les charges non justifiées par l'usage commercial, portées au débit du compte de résultats. L'art. 94 al. 1 let. a de la loi vaudoise sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 [LI/VD; RS/VD 642.11]), dont le contenu est pour l'essentiel identique à celui de l'art. 58 al. 1 let. b LIFD, est conforme à la loi sur l'harmonisation fiscale (cf. arrêt 2C\_484/2019 du 6 novembre 2019 consid. 8). La jurisprudence rendue en matière d'IFD et de répartition du fardeau de la preuve en matière fiscale est également valable pour l'application des dispositions cantonales harmonisées correspondantes (cf. arrêt 2C\_11/2018 du 10 décembre 2018 consid. 11 et l'arrêt cité). Il peut ainsi être renvoyé, s'agissant des ICC, à la motivation développée en matière d'IFD. Le recours est donc également admis en ce

qu'il concerne les ICC pour la période fiscale 2007, l'arrêt attaqué annulé sur ce point et la cause renvoyée au Tribunal cantonal pour qu'il se prononce dans le sens des considérants.

### *III. Frais et dépens*

#### **7.**

Les frais judiciaires seront mis à la charge de l'intimée, qui succombe (art. 66 al. 1 LTF). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

### **Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:**

#### **1.**

Le recours est admis en ce qu'il porte sur l'IFD pour la période fiscale 2007. L'arrêt rendu le 25 septembre 2020 par le Tribunal cantonal est annulé en tant qu'il concerne la période fiscale précitée. La cause est renvoyée à cette autorité pour qu'elle procède dans le sens des considérants.

#### **2.**

Le recours est admis en ce qu'il porte sur les ICC pour la période fiscale 2007. L'arrêt rendu le 25 septembre 2020 par le Tribunal cantonal est annulé en tant qu'il concerne la période fiscale précitée. La cause est renvoyée à cette autorité pour qu'elle procède dans le sens des considérants.

#### **3.**

Les frais judiciaires, arrêtés à 3'000 fr., sont mis à la charge de l'intimée.

#### **4.**

Il n'est pas alloué de dépens.

#### **5.**

Le présent arrêt est communiqué à la représentante de l'intimée, à l'Administration cantonale des impôts de l'Etat de Vaud, au Tribunal cantonal du canton de Vaud, Cour de droit administratif et public, et à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 27 janvier 2022

Au nom de la IIe Cour de droit public  
du Tribunal fédéral suisse

La Présidente: Aubry Girardin

Le Greffier: Rastorfer