

Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.37/2001
2A.55/2001 /viz

Arrêt du 6 mars 2002
Ile Cour de droit public

Les juges fédéraux Wurzburger, président,
Müller, Meylan, juge suppléant,
greffier Dubey.

X. _____ SA,
Y. _____ et Z. _____,
recourants,
tous les deux représentés par Me Marc-Olivier Buffat, avocat, avenue Juste-Olivier 9, 1006
Lausanne,

contre

Administration cantonale de l'impôt fédéral direct du canton de Vaud, 1014 Lausanne,
Département des finances du canton de Vaud, rue de la Paix 6, 1014 Lausanne,
Tribunal administratif du canton de Vaud, avenue Eugène-Rambert 15, 1014 Lausanne.

rappels d'impôt et prononcés d'amendes pour les périodes fiscales 1987-1988 à 1993-1994 en
matière d'impôt fédéral, cantonal et communal

(recours de droit administratif et recours de droit public
contre l'arrêt du Tribunal administratif du canton de Vaud
du 19 décembre 2000)

Faits:

A.

La société X. _____ SA (ci-après: la société), dont le siège est à E. _____, a pour but la
fabrication, la commercialisation et la diffusion d'éléments de construction. Y. _____ en est
l'administrateur et l'actionnaire unique depuis 1980. Il est également administrateur de la société
W. _____ SA.

Les 7 juillet et 18 décembre 1992, l'Administration cantonale des impôts du canton de Vaud (ci-après:
l'Administration cantonale) a adressé des avis d'ouverture d'enquête pour soustraction d'impôt à la
société et à son administrateur.

Par décision du 11 janvier 1999 notifiée à la société et portant sur les périodes fiscales 1987/1988 à
1993/1994, l'Administration cantonale a arrêté le montant d'impôt fédéral direct soustrait à 34'295 fr.
40 et celui d'impôt cantonal et communal soustrait à 110'706 fr. 35. L'amende de droit fédéral a été
fixée à 10'200 fr. et celle de droit cantonal et communal à 18'000 fr.

Par décision du 5 février 1999 notifiée à Y. _____ et Z. _____ et portant sur les périodes
fiscales 1987/1988 à 1993/1994, l'Administration cantonale a arrêté le montant d'impôt fédéral direct
soustrait à 59'178 fr. 10 et celui d'impôt cantonal et communal soustrait à 137'478 fr. 15. L'amende de
droit fédéral de 21'500 fr. et celle de droit cantonal de 10'000 fr. et communal de 7'000 fr. ont été
prononcées à l'encontre de Y. _____ uniquement.

La réclamation de la société déposée en matière d'impôt fédéral direct à l'encontre de la décision du
11 janvier 1999 a été rejetée et celle de Y. _____ et son épouse à l'encontre de la décision du 5
février 1999 très partiellement admise. Tant la société que Y. _____ et Z. _____ ont alors
interjeté recours contre ces décisions sur réclamation auprès du Tribunal administratif du canton de
Vaud (ci-après: le Tribunal administratif). Ils ont également interjeté recours directement auprès du
Tribunal administratif en matière d'impôt cantonal et communal contre les décisions des 11 janvier et
5 février 1999.

B.

Par arrêt du 19 décembre 2000, le Tribunal administratif a joint les causes, partiellement admis les recours et mis les frais de la procédure par 2'000 fr. à la charge des recourants sans leur allouer de dépens. A l'appui de son arrêt, le Tribunal administratif a considéré que l'arrêté concernant l'impôt fédéral direct (AIFD, en vigueur jusqu'au 31 décembre 1994) était applicable à la détermination des éléments imposables. Les primes d'assurances privées, les cotisations au club de fitness, les frais d'achat d'un anti-radar, les frais de voyages privés au Maroc, en Italie et en Espagne, les frais liés au véhicule privé, divers prélèvements privés, la participation au frais d'administration de W. _____ SA et une partie, réduite, des reprises effectuées par l'Administration cantonale sur les frais forfaitaires comptabilisés à charge de la société administrée par Y. _____ de même que les ristournes non comptabilisées constituaient des distributions dissimulées de bénéfice imposables au chapitre des époux. Les reprises des frais de cotisation, location de terrain de tennis et de cadeaux, justifiés commercialement, devaient en revanche être annulées. L'art. 131 al. 2 AIFD, à titre de *lex mitior*, et l'art. 128 de la loi étaient applicables à la tentative intentionnelle de soustraction d'impôt de Y. _____ concernant les reprises confirmées. En revanche, s'agissant de la part privée sur les frais de véhicules de la société, seule la négligence pouvait être retenue tandis que les reprises sur frais forfaitaires de représentation et la participation aux frais d'administration de W. _____ SA ne relevaient pas de la soustraction d'impôt. Prenant en compte les reprises abandonnées, la situation de la société et celle de Y. _____, son âge, sa santé et sa collaboration à l'établissement des faits, les amendes étaient nouvellement fixées de la manière suivante: en matière d'impôt fédéral direct, pour la société 7'800 fr. et pour Y. _____ 14'700 fr.; en matière d'impôt cantonal et communal, pour la société, 13'600 fr. et une majoration de l'impôt soustrait de 10% pour les périodes 1991/1992 et 1993/1994 et pour Y. _____, 14'000 fr. et une majoration de 10% de l'impôt soustrait pour les périodes 1991/1992 et 1993/1994.

C.

Agissant par la voie du recours de droit administratif, X. _____ SA ainsi que Y. _____ et Z. _____ demandent au Tribunal fédéral, par une même écriture, avec suite de frais et dépens, de modifier l'arrêt du Tribunal administratif du 20 décembre 2000 en matière d'impôt fédéral direct en ce sens que les reprises énumérées par ailleurs sont abandonnées, subsidiairement réduites, les amendes ramenées à 1'000 fr. par année fiscale et des dépens pour l'instance cantonale alloués à concurrence de 3'000 fr.

Agissant par la voie du recours de droit public, X. _____ SA ainsi que Y. _____ et Z. _____ demandent au Tribunal fédéral, par une même écriture, avec suite de frais et dépens, d'annuler l'arrêt du Tribunal administratif du 20 décembre 2000 en matière d'impôt cantonal et communal et de renvoyer la cause en première instance pour nouveau jugement dans le sens des considérants.

Le Tribunal administratif et l'Administration cantonale concluent au rejet des recours. L'Administration fédérale des contributions conclut au rejet du recours de droit administratif.

D.

Le 8 février 2001, X. _____ SA est tombée en faillite. Exposant que les créances d'impôt fédéral, cantonal et communal avaient été admises définitivement à l'état de collocation, l'Office des faillites de Morges a déclaré au Tribunal fédéral qu'il était renoncé à la continuation du procès. Considérant cette déclaration comme un retrait des recours concernant X. _____ SA, le Président de la IIe Cour de droit public a, par ordonnance du 28 novembre 2001, pris acte de ce retrait pour ce qui concernait X. _____ SA et dit qu'il n'était pas perçu de frais ni alloué de dépens.

Le Tribunal fédéral considère en droit:

1.

1.1 Dirigés contre le même arrêt, les deux recours reposent sur le même état de fait et soulèvent des griefs analogues; il se justifie dès lors de joindre les causes par économie de procédure.

1.2 Le Tribunal fédéral examine d'office et librement la recevabilité des recours qui lui sont soumis (art. 127 III 41 consid. 1a p. 42; 126 II 506 consid. 1 p. 507; 126 I 81 consid. 1 p. 83, 207 consid. 1 p. 209 et la jurisprudence citée).

2. Recours de droit administratif (2A.55/2001)

2.1 Déposé en temps utile et dans les formes prescrites par la loi contre la partie d'un arrêt rendue par une autorité judiciaire statuant en dernière instance cantonale et fondée sur le droit public fédéral, le présent recours est recevable en vertu des art. 97 ss OJ, ainsi que de la règle particulière de l'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11, en vigueur depuis le 1er janvier 1995).

Bien que dirigée contre une partie de l'arrêt fondée sur le droit cantonal de procédure, la conclusion tendant à l'allocation de dépens pour l'instance cantonale est recevable en recours de droit administratif, uniquement pour application arbitraire du droit cantonal, en raison de son étroite connexité avec les questions de fonds soumises au droit fédéral (ATF 122 II 274 consid. 1b/aa p. 277 s.). Elle doit néanmoins être déclarée irrecevable parce que le recours ne contient pas d'exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés, précisant en quoi consiste la violation (art. 90 al. 1 lettre b OJ).

En tant qu'elle est formulée par Z. _____, la conclusion tendant à la réduction de l'amende infligée à Y. _____ est irrecevable. Z. _____ n'est en effet pas touchée par l'arrêt attaqué sur ce point (cf. art. 103 lettre a OJ).

2.2 Lorsque le recours est dirigé, comme en l'espèce, contre l'arrêt d'une autorité judiciaire, le Tribunal fédéral est lié par les faits constatés dans l'arrêt, sauf s'ils sont manifestement inexacts ou incomplets ou s'ils ont été établis au mépris de règles essentielles de procédure (art. 104 let. b et 105 al. 2 OJ; ATF 125 II 633 consid. 1c p. 635 s. et les références citées).

2.3 Le Tribunal fédéral revoit d'office l'application du droit fédéral, qui englobe notamment les droits constitutionnels du citoyen (ATF 126 V 252 consid. 1a p. 254; 125 III 209 consid. 2 p. 211). L'appréciation juridique des faits relève également de l'application du droit (Archives 53 p. 54 consid. 4 p. 58 s. et les références citées). Le Tribunal fédéral n'est pas lié par les motifs que les parties invoquent et peut admettre le recours pour d'autres raisons que celles avancées par les recourants ou, au contraire, confirmer la décision attaquée pour d'autres motifs que ceux retenus par l'autorité intimée (art. 114 al. 1 in fine OJ; ATF 127 II 264 consid. 1b p. 268; 121 II 473 consid. 1b p. 477 et les arrêts cités). En outre, en matière de contributions publiques, il peut aller au-delà des conclusions des parties, à l'avantage ou au détriment de celles-ci, lorsque le droit fédéral est violé ou lorsque des faits ont été constatés de manière inexacte ou incomplète (art. 114 al. 1 OJ). En revanche, il ne peut pas revoir l'opportunité de la décision attaquée, le droit fédéral ne prévoyant pas un tel examen en la matière.

3.

Les recourants contestent en premier lieu une partie des reprises confirmées par le Tribunal administratif et ajoutées à leur revenu imposable.

3.1 Selon l'art. 49 al. 1 AIFD, le bénéfice imposable des sociétés anonymes se détermine d'après le solde du compte de pertes et profits, y compris le solde reporté de l'année précédente. A ce solde sont ajoutés tous les prélèvements opérés avant le calcul de celui-ci, qui ne servent pas à couvrir des frais généraux autorisés par l'usage commercial. Comptent au nombre des prélèvements qui entrent dans le calcul du solde du compte de pertes et profits les «libéralités en faveur de tiers» mentionnées à la lettre b de l'art. 49 al. 1 AIFD. D'après la doctrine et la jurisprudence, la notion de «libéralités en faveur de tiers» comprend notamment les prestations appréciables en argent faites par la société, sans contre-prestation, à ses actionnaires, aux membres de l'administration ou à d'autres organes, ou encore à toute personne la touchant de près et qu'elle n'aurait pas faites dans les mêmes circonstances à des tiers non participants. De telles prestations ne sont pas justifiées par l'usage commercial et doivent être ajoutées au rendement de la société car elles n'ont pas le caractère de frais généraux (ATF 119 Ib 116 consid. 2 p. 119; 115 Ib 111 consid. 5a p. 116 et les références citées). Font partie de ces prestations, selon la pratique fiscale, non seulement les distributions apparentes mais également les distributions de bénéfices dissimulées, c'est-à-dire les répartitions de bénéfices d'une société de capitaux qui ne figurent pas ouvertement dans la comptabilité commerciale mais qui sont au contraire dissimulées par des écritures comptables, de telle sorte qu'elles apparaissent sous un faux jour ou n'apparaissent pas du tout (Archives 63 p. 145 consid. 4a p. 151 et les références citées).

3.2 Ces prestations, qualifiées de distributions dissimulées de bénéfices, sont également imposables au chapitre de l'actionnaire de la société au titre de revenus de participations, fondés sur la qualité d'actionnaire du bénéficiaire, au sens de l'art. 21 al. 1 lettre c AIFD. Cette disposition prévoit que l'impôt sur le revenu des personnes physiques se calcule en particulier «sur tout revenu de la fortune mobilière, notamment sur les intérêts, les rentes et les parts aux bénéfices provenant d'avoirs ou de participations de toute nature, ainsi que sur les indemnités et les avantages appréciables en argent qui sont accordés spécialement en plus de ces revenus ou à leur place (...); par parts aux bénéfices provenant de participations, il faut entendre toutes les prestations appréciables en argent faites par la société au porteur de droits de participation, sous forme de versement, virement, inscription au crédit, imputation ou d'une autre manière, qui ne constituent pas un remboursement des parts au capital social existantes».

3.3 Selon un principe généralement admis en matière fiscale, il incombe à celui qui prétend à 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 (Revue fiscale 54 118 consid. 9a p. 126;

ATF 121 II 257 consid. 4c/aa p. 266 et les arrêts cités).

4.

4.1 Le Tribunal administratif a annulé une reprise portant sur les cotisations de tennis prises en charge par la société parce que les recourants avaient rendu vraisemblable qu'elles revêtaient un caractère commercial et constituaient des charges justifiées par l'usage commercial. Les recourants lui reprochent de ne pas avoir, par identité de motifs, annulé également la reprise des cotisations versées au Centre national de tennis à Ecublens. Il leur échappe cependant que tel a bien été le cas, ainsi que cela résulte de l'arrêt litigieux (cf. p. 16 et 27), de sorte que le recours est dénué d'objet sur ce point.

Pour les mêmes motifs, les recourants soutiennent que le Tribunal administratif aurait dû annuler la reprise concernant les frais d'abonnement aux clubs de fitness. A cet égard, le Tribunal administratif a relevé, dans l'arrêt litigieux, que les intéressés n'avaient plus contesté (cf. procès-verbal de l'audition du 21.11.2000, p. 3 ch. 2), avec raison, ces reprises, dont ils n'avaient, contrairement aux cotisations de tennis, pas démontré le caractère commercial, leur caractère privé ne pouvant même leur échapper. Les recourants ne prétendent pas que, ce faisant, le Tribunal administratif aurait établi les faits de manière manifestement inexacte. Par conséquent, le recours est mal fondé sur ce point.

4.2 Le Tribunal administratif a réduit à 6'000 fr. la reprise de 12'000 fr. de l'Administration cantonale au titre de part privée sur les frais forfaitaires de représentation de 18'000 fr. comptabilisés annuellement dans la société W. _____ SA.

Selon les recourants, cette correction en leur faveur n'aurait été appliquée qu'aux années 1989 et 1990, à l'exclusion des années fiscales postérieures. Dans sa réponse au recours de droit administratif, le Tribunal administratif explique qu'il s'agit d'une erreur de plume qui ne se retrouve pas dans le récapitulatif figurant en page 27 de l'arrêt litigieux, ce qui est exact. Le recours est également sans objet sur ce point.

Les recourants contestent en outre cette reprise dans son intégralité. Ayant déduit de bonne foi pendant des années de leur revenu imposable des frais forfaitaires de 18'000 fr. sans que l'autorité fiscale ne le leur reproche, ils estiment que cette dernière ne pouvait revenir sur une tolérance qu'elle avait acceptée durant une dizaine d'années sans se mettre en contradiction avec elle-même. Cette opinion est erronée. En droit fiscal, le principe de la bonne foi ne fait pas interdiction aux autorités fiscales de juger autrement, dans le cadre d'une période de taxation ultérieure, une question de droit contestée qui avait déjà été tranchée en faveur du contribuable. La possibilité pour l'autorité de procéder à un nouvel examen et aussi de corriger ou de ne pas répéter d'éventuelles erreurs antérieures réside dans l'essence même de la taxation périodique, et n'implique pas un comportement contradictoire. Des décisions de taxation ne peuvent en principe pas constituer une assurance pour les taxations futures, parce qu'elles se rapportent exclusivement à la période de taxation concernée (Archives 69, p. 793; RDAF 2000 2 217).

Au surplus, en fixant à 12'000 fr. par an le montant forfaitaire des frais de représentation dans W. _____ SA, le Tribunal administratif a correctement fait usage de son pouvoir d'appréciation.

4.3 Dans la comptabilité de X. _____ SA figurait notamment un compte enregistrant les "frais de représentation et clientèle", soit 24'953 fr. pour 1985, 47'435 fr. pour 1986, 84'465 fr. pour 1987, 78'839 fr. pour 1988, 51'868 fr. pour 1989, 70'290 fr. pour 1990, 15'817 fr. pour 1991, 12'475 fr. pour 1992. L'Administration cantonale avait procédé à des reprises 10'657 fr. pour 1985, 19'091 fr. pour 1986, 25'167 fr. pour 1987, 23'117 fr. pour 1988, 12'234 fr. pour 1989, 20'465 fr. pour 1990, 11'040 fr. pour 1991 et 11'476 pour 1992. Considérant que les pièces produites par les intéressés n'étaient pas probantes, mais qu'il ne pouvait exclure qu'il s'agissait pour certaines de charges liées à la recherche de clientèle, le Tribunal administratif a décidé de reprendre globalement 30% des frais de représentation comptabilisés. Les recourants sont d'avis que cette reprise est excessive en considération du fait que les frais comptabilisés seraient inférieurs à 1% du chiffre d'affaire de la société et que la société n'a pas comptabilisé par ailleurs de frais de promotion et de publicité.

Ces explications très générales et non étayées ne suffisent pas à établir que l'usage commercial justifie les frais en cause. En effet, conformément à la répartition du fardeau de la preuve, il incombait aux recourants d'apporter la preuve que la totalité des dépenses comptabilisées était en relation directe avec l'acquisition ou le maintien du chiffre d'affaires. Il ne suffisait pas d'en tenir une liste. Pour les frais de restaurant ainsi que pour les autres dépenses, ils devaient produire les factures correspondantes et préciser quels avaient été les clients et relations d'affaires qui avaient bénéficié de ses invitations ou de ses cadeaux, démonstration qu'ils n'ont pas été en mesure d'apporter. Au surplus, il n'existe pas de rapport contraignant entre le montant des frais de représentation et celui du chiffre d'affaires.

4.4 Par conséquent, en retenant que les recourants n'ont pas démontré le caractère justifié par

l'usage commercial d'une partie des frais de représentation comptabilisés en charge des comptes de résultats des exercices comptables sous examen et en considérant qu'ils correspondent à des dépenses privées qu'il convient d'ajouter à leur revenu imposable, le Tribunal administratif a correctement appliqué les art. 49 al. 1 lettre b et 21 al. 1 lettre c AIFD.

5.

Le recourant reproche au Tribunal administratif de n'avoir pas clairement indiqué s'il retenait une soustraction qualifiée ou au contraire une simple négligence. Au demeurant, il conteste avoir agi de façon intentionnelle.

5.1 Le Tribunal administratif et le recourant s'accordent, à juste titre, à considérer que la présente cause doit être jugée selon l'arrêté du 9 décembre 1940 concernant l'impôt fédéral direct (AIFD; en vigueur jusqu'au 31 décembre 1994), dont les dispositions pénales sont, à l'égard de la tentative de soustraction d'impôt, plus favorables au recourant que celles de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD).

5.2 Selon l'art. 131 al. 2 AIFD, s'il apparaît au cours de la procédure de taxation, d'inventaire, de réclamation ou de recours, que le contribuable, en vue d'obtenir une taxation moins élevée ou un inventaire insuffisant, a donné des indications inexacts ou incomplètes ou a tenté, en produisant des documents faux, falsifiés ou inexacts, d'induire en erreur, sur des éléments essentiels à la détermination de l'existence ou de l'étendue de son obligation fiscale, les autorités chargées de fixer le montant de l'impôt, l'amende sera de 20 à 20'000 fr. Cette disposition sanctionne la tentative de soustraction fiscale, soit celle qui est mise à jour lorsque la taxation n'est pas encore en force (cf. Urs R. Behnisch, Das Steuerstrafrecht im Recht der direkten Bundessteuer, thèse Berne 1991, p. 74 et p. 177).

L'auteur d'une tentative de soustraction fiscale n'est poursuivi que s'il a agi intentionnellement (Archives 63 p. 208 consid. 2 p. 212). La preuve d'un comportement intentionnel doit être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que le contribuable était conscient que les informations qu'il a données étaient incorrectes ou incomplètes. Si cette conscience est établie, il faut présumer qu'il a volontairement voulu tromper les autorités fiscales afin d'obtenir une taxation moins élevée (Archives 63 p. 208 consid. 3 p. 216 et la jurisprudence citée).

5.3 Dans le cas particulier, le recourant n'avait fait l'objet que de décisions de taxations provisoires lorsque la procédure pénale fiscale a été introduite; il ne peut dès lors être poursuivi que pour tentative de soustraction fiscale au sens de l'art. 131 al. 2 AIFD. A cet égard, le Tribunal administratif a considéré à juste titre que le recourant a réduit son revenu imposable et a ainsi réalisé l'élément objectif de la tentative de soustraction fiscale en ne déclarant pas comme revenus de participations les frais qu'il a enregistrés à son profit dans la comptabilité des sociétés dont il était administrateur, hormis la participation aux frais d'administration et de gestion de W._____ SA et les reprises abandonnées, en particulier sur les frais forfaitaires de représentation. C'est également à bon droit que le Tribunal administratif a considéré que le recourant ne pouvait pas ignorer au vu la nature des frais en cause, hormis la part privée sur les frais de véhicule de la société (cf. arrêt litigieux p. 30) qu'il s'agissait de dépenses ayant un caractère privé, de sorte que la tentative de soustraction d'impôt était intentionnelle. Contrairement à l'avis du recourant, cette qualification ressort clairement de l'arrêt

litigieux (cf. p. 30).

5.4 Par conséquent, en considérant que le recourant avait conscience du caractère privé des frais qu'il a comptabilisés dans les sociétés dont il était l'administrateur, sauf pour la part privée sur le véhicule de l'une d'elles, le Tribunal administratif a correctement appliqué l'art. 131 al. 2 AIFD.

6.

Le recourant conteste enfin le montant et les quotités des amendes qui ont été prononcées, la conjoncture, son âge et sa situation n'auraient pas été suffisamment pris en compte.

6.1 Aux termes de l'art. 131 al. 2 AIFD, "l'amende sera de 20 à 20'000 francs". Dans ces limites, l'amende est fixée en fonction des circonstances du cas particulier.

En vertu de l'art. 333 du code pénal suisse (CP, RS 311.0), les dispositions générales du code pénal relatives à la fixation de la peine sont aussi applicables en matière de soustraction d'impôt au sens de l'art. 131 al. 2 AIFD. Selon l'art. 63 CP, la peine est fixée d'après la culpabilité du délinquant, en tenant compte des mobiles, des antécédents et de la situation personnelle de ce dernier. Ces circonstances ne constituent pas des éléments indépendants de fixation de la peine, mais servent à apprécier plus précisément la culpabilité, tel que cela ressort des termes "en tenant compte" de l'art. 63 CP. L'art. 48 ch. 2 CP prévoit que le montant de l'amende est fixé d'après la situation du condamné, de façon que la perte à subir par ce dernier constitue une peine correspondant à sa culpabilité. Pour apprécier la situation de l'intéressé, le juge tiendra compte notamment des éléments ci-après: revenu et capital, état civil et charges de famille, profession et gain professionnel, âge et

état de santé. Ces dispositions ne s'écartent pas de la règle générale de l'art. 63 CP applicable à toute peine, mais en précisent la portée s'agissant de la fixation d'une amende. Il faut éviter en particulier que l'amende ne frappe plus durement

celui qui est économiquement faible que celui qui est économiquement fort. Il convient donc d'abord d'apprécier la culpabilité puis de fixer l'amende en fonction du revenu et de la fortune de l'auteur ainsi que des autres circonstances prévues par l'art. 48 ch. 2 CP. Dans ces limites, les autorités fiscales et de juridiction administrative disposent d'un large pouvoir d'appréciation dont le Tribunal fédéral ne peut revoir l'exercice que sous l'angle de l'excès ou de l'abus du pouvoir d'appréciation (art. 104 lettre a OJ). Sous cet angle, la jurisprudence a précisé que le Tribunal fédéral n'intervient que lorsque l'instance inférieure soit n'a pas respecté les limites supérieures ou inférieures de la peine telles qu'elles sont prévues par la loi sur l'impôt fédéral direct, soit n'a pas pris en considération les circonstances énumérées par la loi ou soit a fixé arbitrairement une peine trop sévère ou trop clémente (arrêt du Tribunal fédéral du 10 juin 1998, in: Archives 68 p. 240 consid. 3a p. 243 s.; ATF 114 Ib 27 consid. 4a p. 30 s.).

6.2 En l'espèce, le Tribunal administratif a réduit le montant des amendes prononcées par l'Administration cantonale. Il a d'abord pris en compte l'abandon de certaines reprises et le défaut de caractère délictuel pour d'autres. Il a ensuite procédé lui-même à un examen des circonstances du cas d'espèce, exposant que le recourant, âgé de 68 ans et atteint dans sa santé, ne pouvait plus espérer de revenus de ses sociétés surendettées, qu'il avait collaboré aux travaux de redressement, que les infractions s'étaient poursuivies pendant plusieurs années et qu'elles avaient donné lieu à des sanctions auprès de la société et de son actionnaire. Il a ainsi largement tenu compte de toutes les circonstances invoquées par le recourant qui ne démontre nullement en quoi l'autorité intimée aurait fixé arbitrairement une peine trop sévère et commis un excès ou un abus de son pouvoir d'appréciation, large en ce domaine. Le Tribunal fédéral n'a donc aucun motif de substituer son appréciation à celle de l'autorité intimée, dont la décision est au demeurant suffisamment motivée.

Par conséquent, en décidant que le montant des amendes devait être réduit, le Tribunal administratif a correctement appliqué l'art. 131 al. 2 AIFD.

7. Recours de droit public (2P.37/2001)

7.1 Déposé en temps utile contre un arrêt final pris en dernière instance cantonale, qui ne peut être attaqué que par la voie du recours de droit public s'agissant de l'impôt cantonal et communal et qui touche les recourants dans leurs intérêts juridiquement protégés, le présent recours est recevable au regard des art. 84 ss OJ. L'arrêt attaqué portant sur des périodes fiscales antérieures au 1er janvier 2001, l'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) ne trouve pas application.

7.2 Sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce, le recours de droit public ne peut tendre qu'à l'annulation de l'arrêt attaqué (ATF 126 II 377 consid. 8c p. 395; 125 II 86 consid. 5a p. 96 et la jurisprudence citée). Dans la mesure où les recourants demandent que la cause soit renvoyée à l'autorité cantonale pour nouvelle décision dans le sens des considérants, leur conclusion est irrecevable.

7.3 En vertu de l'art. 90 al. 1 lettre b OJ, l'acte de recours doit, à peine d'irrecevabilité, contenir un exposé succinct des droits constitutionnels ou des principes juridiques violés et préciser en quoi consiste la violation. Lorsqu'il est saisi d'un recours de droit public, le Tribunal fédéral n'a donc pas à vérifier de lui-même si l'arrêt entrepris est en tous points conforme au droit et à l'équité. Il n'examine que les griefs d'ordre constitutionnel invoqués et suffisamment motivés dans l'acte de recours. Le recourant ne saurait se contenter de soulever de vagues griefs ou de renvoyer aux actes cantonaux (ATF 125 I 71 consid. 1c p. 76; 115 Ia 27 consid. 4a p. 30; 114 Ia 317 consid. 2b p. 318). En outre, dans un recours pour arbitraire fondé sur l'art. 9 Cst. (cf. art. 4 aCst.), l'intéressé ne peut se contenter de critiquer l'arrêt attaqué comme il le ferait dans une procédure d'appel où l'autorité de recours peut revoir librement l'application du droit. Il doit préciser en quoi cet arrêt serait arbitraire, ne reposerait sur aucun motif sérieux et objectif, apparaîtrait insoutenable ou heurterait gravement le sens de la justice (ATF 125 I 492 consid. 1b p. 495 et la jurisprudence citée).

Le présent recours ne satisfait manifestement pas à ces exigences. Les recourants reprennent mot pour mot les arguments développés dans leur recours de droit administratif à propos de l'impôt fédéral direct, sans s'employer à démontrer que ces arguments, fussent-ils pertinents en matière d'impôt fédéral direct, le seraient également au regard des dispositions du droit cantonal et communal applicables, dont ils n'exposent pas même le contenu. Ils ne démontrent pas non plus en quoi ces arguments, même s'il devaient être rejetés au regard du droit fédéral, seraient fondés en droit cantonal et communal cas échéant différant du droit fédéral, parce qu'ils conduiraient à la constatation que les dispositions cantonales et communales ont été, dans le cas d'espèce, appliquées de manière arbitraire.

Enfin, à supposer que sa motivation soit suffisante, le recours de droit public devrait néanmoins être rejeté. En effet, faute par les recourants d'avoir rapporté cette démonstration, les motifs conduisant au rejet du recours administratif ne pourraient que conduire à la même conclusion en ce qui concerne le recours de droit public, de sorte qu'il pourrait y être renvoyé purement et simplement.

8.

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours de droit administratif dans la mesure où il est recevable et à l'irrecevabilité du recours de droit public.

Succombant, les recourants doivent supporter les frais judiciaires (art. 156 al. 1, 153 et 153a OJ) et n'ont pas droit à des dépens (art. 159 al. 1 OJ).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

1.

La jonction des causes 2A.55/2001 et 2P.37/2001 est ordonnée.

2.

Le recours de droit administratif est rejeté dans la mesure où il est recevable.

3.

Le recours de droit public est déclaré irrecevable.

4.

Un émolument judiciaire de 5'000 fr. est mis à la charge des recourants, solidairement entre eux.

5.

Le présent arrêt est communiqué en copie au mandataire des recourants, à l'Administration cantonale de l'impôt fédéral direct, à l'Administration cantonale des impôts, au Département des finances et au Tribunal administratif du canton de Vaud, ainsi qu'à l'Administration fédérale des contributions.

Lausanne, le 6 mars 2002

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

Le président: Le greffier: