

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 775/2019

Arrêt du 28 avril 2020

Ile Cour de droit public

Composition

MM. et Mme les Juges fédéraux Seiler, Président,
Aubry Girardin et Donzallaz.
Greffier : M. Dubey.

Participants à la procédure

A. _____ Sàrl,
représenté par FIGILEX SA,
recourant,

contre

Administration cantonale des impôts du canton de Vaud.

Objet

Impôt cantonal et communal et impôt fédéral direct, périodes fiscales 2006 à 2010,

recours contre l'arrêt du Tribunal cantonal du canton de Vaud, Cour de droit administratif et public, du 17 juillet 2019 (FI 2018.0288).

Faits :

A.

La société A. _____ Sàrl (ci-après: la contribuable), dont le siège se trouve dans le canton de Vaud, a pour but l'exploitation d'une entreprise générale de construction. Elle est dotée d'un capital social de 20'000 fr., dont les parts sont détenues à raison de 19'000 fr. par B.B. _____, qui en est l'associé gérant président, le solde des parts étant détenues par C.B. _____, associé gérant. B.B. _____ est salarié de A. _____ Sàrl depuis 2005, C.B. _____ depuis 2007.

A. _____ Sàrl a été sommée, le 21 mars 2007, de déposer sa déclaration d'impôt relative à la période fiscale 2006. N'ayant pas déposé sa déclaration d'impôt dans le délai imparti, l'Office d'impôt des personnes morales du canton de Vaud l'a taxée d'office le 3 septembre 2007, établissant son bénéfice imposable à 5'000 fr. et son capital imposable à 25'000 fr. Cette décision est entrée en force.

Pour la période fiscale 2007, elle a déclaré un bénéfice imposable de 152'154 fr. et un capital imposable de 175'334 fr. Par décision de taxation du 22 janvier 2009, son bénéfice imposable a été fixé à 164'300 fr. et son capital imposable à 175'000 fr. A. _____ Sàrl a formé une réclamation à l'encontre de cette décision.

Pour la période fiscale 2008, elle a déclaré une perte de 55'546 fr. et un capital imposable de 47'988 fr. Pour la période fiscale 2009, elle a déclaré un bénéfice de 3'585 fr., entièrement absorbé par un report de pertes, et un capital imposable de 51'574 fr. Pour la période fiscale 2010, elle a déclaré un bénéfice de 20'876 fr., entièrement absorbé par un report de pertes et un capital imposable de 72'450 fr.

B.

Le 7 avril 2011, l'Administration cantonale des impôts du canton de Vaud a ouvert une procédure en rappel et soustraction d'impôt à l'encontre de A. _____ Sàrl pour les périodes fiscales 2005 à 2009 et de B.B. _____ pour les périodes fiscales 2006 à 2009. Un entretien a eu lieu à l'Administration cantonale des impôts en présence de B.B. _____ le 24 mai 2011, puis l'Administration cantonale des impôts a procédé à un contrôle des comptes au siège de la société le

15 juin 2011. Divers échanges ont eu lieu entre la contribuable et l'Administration cantonale des impôts. Le 28 octobre 2015, l'Administration cantonale des impôts a informé B.B._____ et la société qu'une procédure pour tentative de soustraction était ouverte à leur encontre qui concernait aussi la période fiscale 2010. Le 26 avril 2016, elle leur a adressé un avis de prochaine clôture de l'enquête pour soustraction d'impôt portant sur les périodes fiscales 2005 à 2010, faisant état de compléments d'impôts de 458'631,20 fr. pour la société et de 394'636,20 fr. pour B.B._____. Divers échanges ont à nouveau eu lieu entre l'Administration cantonale des impôts et la contribuable.

C.

Le 8 décembre 2016, l'Administration cantonale des impôts a rendu à l'encontre de la société une décision de rappel d'impôts, taxation définitive et prononcé d'amendes concernant les périodes fiscales 2005, 2006, ainsi que 2008 à 2010. Les compléments d'impôts dus à teneur de cette décision se montaient à un total de 311'212,15 fr. et les amendes à 165'900 fr. Le 6 janvier 2017, A._____ Sàrl a formé une réclamation à l'encontre de la décision rendue le 8 décembre 2016 par l'Administration cantonale des impôts portant sur les périodes fiscales 2006, 2008, 2009 et 2010.

Le 25 octobre 2018, l'Administration cantonale des impôts a admis très partiellement la réclamation. Elle a fixé les compléments d'impôts dus à raison de plusieurs reprises à 245'823,30 fr. et les amendes à 152'750 fr. Les amendes ont été fixées, compte tenu d'une faute considérée comme moyenne, à un ratio d'une fois pour les reprises qui constituaient des cas de soustraction consommée en lien avec la période fiscale 2006 et à un ratio de $\frac{2}{3} \times 1$ pour les reprises qui constituaient des cas de soustraction tentée, soit pour les périodes fiscales 2008 à 2010.

A._____ Sàrl a recouru auprès du Tribunal cantonal du canton de Vaud à l'encontre de la décision rendue sur réclamation par l'Administration cantonale des impôts le 25 octobre 2018, en concluant à sa réforme, en ce sens qu'une partie des reprises dans le chapitre de la société soient supprimées. Elle a conclu par ailleurs à la réduction des amendes mises à sa charge au tiers des impôts soustraits et à l'annulation des amendes fixées pour les tentatives de soustraction imputées.

Le 1er mai 2019, la contribuable a souhaité que les procédures relatives à la taxation et aux amendes soient menées de manière séparée, ce qui a été admis par le Tribunal cantonal.

D.

Par arrêt du 17 juillet 2019, le Tribunal cantonal du canton de Vaud a rejeté le recours et confirmé la décision sur réclamation du 25 octobre 2018.

E.

Le 13 octobre 2019, la contribuable a déposé un recours en matière de droit public contre l'arrêt rendu le 17 juillet 2019 par le Tribunal cantonal du canton de Vaud. Elle conclut en substance, sous suite de frais et dépens, à la réforme de l'arrêt attaqué en ce sens que, pour l'année 2006, le chiffre d'affaires est réduit de 190'500 fr et une déduction de 110'124 fr. est admise, que, pour l'année 2008, une déduction de 78'400 fr. est admise, que, pour l'année 2009, une déduction de 151'400 fr. est admise et que, pour l'année 2010, le chiffre d'affaires est réduit de 17'086 fr., une déduction de 68'000 fr. est admise et la reprise de 90'000 fr. est annulée. Elle se plaint de la violation du droit fédéral ainsi que de l'art. 9 Cst. dans la constatation et l'appréciation des faits.

Le Tribunal cantonal n'a pas déposé d'observations. L'Administration cantonale des impôts et l'Administration fédérale des contributions concluent au rejet du recours. La contribuable a répliqué.

F.

Une procédure parallèle s'est déroulée s'agissant de l'imposition de B.B._____. Celui-ci a été imposé pour des prestations appréciables en argent effectuées en sa faveur par A._____ Sàrl. Par arrêt 2C 777/2019 du 28 avril 2020, le Tribunal fédéral a rejeté le recours de B.B._____ en tant qu'il portait sur l'impôt fédéral direct et sur l'impôt cantonal et communal de la période fiscale 2006 à 2010.

Considérant en droit :

1.

L'arrêt attaqué constitue une décision finale (art. 90 LTF) rendue dans une cause de droit public par une autorité judiciaire supérieure de dernière instance cantonale (art. 82 let. a et 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) qui ne tombe sous le coup d'aucune des exceptions prévues à l'art. 83 LTF. Bien qu'il ne

distingue pas, dans son dispositif, l'impôt fédéral direct de l'impôt cantonal et communal, il ressort des motifs de l'arrêt entrepris que le rejet du recours qu'il prononce concerne à la fois les deux catégories d'impôt et, pour ce qui concerne l'impôt cantonal et communal, du droit harmonisé (cf. art. 53 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs, des cantons et des communes [LHID; loi sur l'harmonisation fiscale; RS 642.14]). La voie du recours en matière de droit public est donc en principe ouverte en vertu des art. 82 ss LTF, 146 LIFD (RS 642.11) et 73 al. 1 LHID. Le recours a en outre été interjeté en temps utile (cf. art. 100 al. 1 LTF), par la destinataire de l'arrêt attaqué, qui a qualité pour recourir (art. 89 al. 1 LTF). Il convient donc d'entrer en matière.

I. Grievs relatifs aux faits

2.

Pour statuer, le Tribunal fédéral se fonde sur les faits constatés par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF), à moins que ceux-ci n'aient été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire (ATF 143 IV 241 consid. 2.3.1 p. 24) - ou en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF (art. 105 al. 2 LTF), et pour autant que la correction du vice soit susceptible d'influer sur le sort de la cause (cf. art. 97 al. 1 LTF), ce que la partie recourante doit démontrer d'une manière circonstanciée, conformément aux exigences de l'art. 106 al. 2 LTF. A défaut, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait divergeant de celui qui est contenu dans l'acte attaqué. En particulier, le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur des critiques de type appellatoire portant sur l'état de fait ou sur l'appréciation des preuves (ATF 139 II 404 consid. 10.1 p. 445; 137 II 353 consid. 5.1 p. 356; 136 II 101 consid. 3 p. 104 s.).

Il y a arbitraire (art. 9 Cst.) dans l'établissement des faits ou l'appréciation des preuves 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 (cf. ATF 144 II 281 consid. 3.6.2 p. 287; 142 II 355 consid. 6 p. 358).

3.

La recourante demande l'annulation d'une reprise de 190'500 fr. de chiffre d'affaires non comptabilisé pour la période fiscale 2006. Elle soutient que l'instance précédente a, de manière arbitraire, procédé à une constatation incomplète des faits sur ce point.

3.1. L'instance précédente a retenu les faits suivants.

C.B._____, associé minoritaire de la recourante, et son épouse avaient acquis le 15 mars 2005 une ferme à D._____, qu'ils avaient entrepris de rénover. En vue du financement des travaux de rénovation, ils avaient obtenu un crédit de construction auprès de la banque E._____ portant sur un montant de 255'000 fr. Les virements y afférents, portant sur un montant total de 250'500 fr., avaient été acquittés par la banque E._____ en faveur de la recourante, sur la base d'ordres de paiement provenant du bureau d'architecture mandaté par les époux B._____. La recourante avait comptabilisé un chiffre d'affaires de 60'000 fr., correspondant au premier versement de la banque. Il ressortait d'une explication écrite du 6 septembre 2011 que la recourante avait admis avoir payé diverses factures, pour un montant total de 60'201,65 fr., en faveur de C.B._____, s'agissant de son chantier à D._____. Dans un courrier ultérieur du 30 juin 2016, elle avait encore expliqué que plusieurs factures (notamment celles de F._____ SA) avaient été adressées directement à C.B._____, mais avaient en réalité été payées par la recourante pour le compte de C.B._____ et avec les fonds versés par ce dernier à la recourante dans le cadre des demandes d'acomptes. Elle avait en outre listé diverses factures relatives à la période du 1er juillet 2005 au 30 juin 2006, pour un montant total de 127'898,50 fr. (respectivement 133'147,60 fr. si l'on tenait compte des quelques dépenses antérieures et postérieures à l'exercice commercial). Les factures mentionnées dans ce décompte, qui pour la plupart concernaient expressément le chantier de D._____, étaient distinctes de celles indiquées dans le précédent courrier du 6 septembre 2011. Dans le décompte du 30 juin 2016, figuraient par ailleurs deux montants de respectivement 400 fr. et 900 fr., comptabilisés vraisemblablement à double, puisqu'ils grevaient également le compte **** de la recourante à concurrence de 1'300 fr. L'autorité intimée avait accepté de déduire les charges en question du bénéfice de la recourante, dont en particulier les frais évalués globalement à 110'000 fr.; elle avait de surcroît pu établir que plusieurs autres factures non mentionnées par la recourante ou sa mandataire, pour un montant total de 10'069,65 fr., faisaient directement référence au chantier de D._____ et avaient été inscrites aux comptes **** "Achats marchandises, sous-traitants" et **** "Sous traitants" dans la comptabilité de

la recourante. Enfin, à l'ensemble des frais qui pouvaient être rattachés, pièces à l'appui, au chantier de C.B._____ et de son épouse (181'571,30 fr. = 60'201,65 + 110'000 + 1'300 + 10'069,65), s'ajoutaient les autres frais qui ne pouvaient être directement attribués à ce chantier, à défaut d'une facture détaillée. Enfin, C.B._____ et son épouse n'avaient pas pu démontrer s'être acquitté d'un quelconque montant en faveur de la recourante. Les frais qu'ils disent avoir assumé à titre personnel, d'un montant de 39'452,95 fr., se recoupaient à concurrence de 38'051 fr. avec les factures mentionnées en annexe au courrier du 30 juin 2016 précité, qui ont été acquittées par la recourante.

Au vu de ces circonstances, l'instance précédente a jugé que les bons de paiement de la banque E._____ devaient être considérés, dans le chapitre de la recourante, comme du chiffre d'affaires destiné à la rémunérer pour l'activité qu'elle avait déployée en faveur de son associé minoritaire et de l'épouse de ce dernier. Un montant de 60'000 fr., correspondant au premier versement de la banque, ayant déjà été comptabilisé à ce titre, la reprise correspondait à la différence entre le montant total versé par la banque (250'500 fr.) et le premier versement déjà enregistré comme produit (60'000 fr.), soit 190'500 fr.

3.2. La recourante soutient que les montants versés par banque E._____ n'ont fait que transiter par ses comptes et qu'elle n'a agi que comme intermédiaire en raison d'une relation fiduciaire mise en place à la demande de la banque E._____, ce qu'aurait méconnu l'instance précédente au point de violer l'interdiction de l'arbitraire et de constater les faits de manière incomplète.

Ce grief doit être écarté. En effet, la recourante n'a fourni aucune preuve de la relation fiduciaire dont elle se prévaut. A cet égard, elle affirme, il est vrai, que l'autorité intimée n'a pas établi le contraire. Elle perd de vue toutefois que, conformément à la jurisprudence constante, la preuve des faits qui diminuent l'imposition incombe au contribuable (ATF 144 II 427 consid. 8.3.1 p. 449; 140 II 248 consid. 3.5 p. 252; 133 II 153 consid. 4.3 p. 158). Or, en l'espèce, contrairement ce qu'affirme la recourante, l'instance précédente n'a pas méconnu l'existence du contrat de crédit de construction passé par C.B._____ et son épouse avec banque E._____, elle a toutefois constaté, d'une manière qui lie le Tribunal fédéral (art. 105 al. 1 LTF), que les montants versés par banque E._____ ont bien transité sur les comptes de la recourante et que les frais rattachés au chantier de la maison de C.B._____ et de son épouse ont bien été comptabilisés comme charges dans ces mêmes comptes, ce que la recourante ne prend du reste pas la peine de nier, puisqu'elle ne tente pas de démontrer le caractère arbitraire des constatations de l'instance précédente relatives à la comptabilisation des frais de construction dans ses comptes.

Par conséquent, si la recourante entendait démontrer son rôle de simple intermédiaire, il lui incombait non seulement d'apporter la preuve de la relation fiduciaire mais également de nier la comptabilisation des charges liées à l'immeuble de C.B._____ dans ses comptes, ce qu'elle n'a pas fait. Le grief est rejeté.

4.

La recourante demande l'annulation d'une reprise de 17'086 fr. de chiffre d'affaires non comptabilisé pour la période fiscale 2010. Elle soutient que l'instance précédente a apprécié les preuves de manière arbitraire.

4.1. L'instance précédente a constaté l'existence d'une écriture comptable passée le 4 juin 2010, par laquelle B.B._____ aurait apporté à la caisse une somme de 22'500 fr., comptabilisée au crédit de son compte courant. Le libellé de l'écriture comptable est le suivant: " Versement acpte G._____, propre fonds ". A l'instar de l'autorité intimée, elle a jugé que l'associé gérant n'avait pas une telle somme à sa disposition et que le décompte des retraits en argent liquide sur les comptes détenus par la société recourante (pièces 10a à 10k du recours du 26 novembre 2018), seules preuves fournies, du reste, par la recourante elle-même, ne permettaient en aucun cas de prouver la disponibilité de fonds privés de l'associé gérant.

4.2. La recourante se réfère une nouvelle fois au décompte des retraits en argent liquide provenant de ses comptes (pièces 10a à 10k du recours du 26 novembre 2018) et affirme que l'instance précédente est tombée dans l'arbitraire dans "l'approche des preuves" (sic). Limité à une simple affirmation de l'arbitraire, ce grief ne répond pas aux exigences accrues de motivation de l'art. 106 al. 2 LTF en matière de violation des droits constitutionnels. Il ne peut par conséquent pas être examiné.

5.

La recourante demande l'annulation d'une reprise de 90'000 fr. au titre de prestation appréciable en

argent en faveur de C.B. _____ provenant de la vente d'un immeuble en PPE à un prix inférieur à la valeur du marché pour la période fiscale 2010. Elle se plaint de l'appréciation arbitraire des preuves.

5.1. L'instance précédente a constaté qu'entre 2009 et 2010, la recourante avait transformé un immeuble en une PPE de cinq lots dont quatre avaient été vendus pour un prix moyen au m² oscillant à l'époque entre 3'276 fr. et 4'623 fr. tandis que le cinquième lot acquis par C.B. _____ l'avait été au prix de 1'953 fr./m². Une expertise immobilière du 28 mars 2013 produite par la recourante elle-même fixait la valeur vénale du bien en question entre 380'000 et 400'000 fr., sur la base d'une estimation des surfaces habitables de 85 m². En retenant la valeur la plus basse et en fixant le montant de la reprise à 90'000 fr., soit 380'000 fr. moins le prix payé de 290'000 fr., l'autorité intimée n'avait manifestement pas abusé de son pouvoir d'appréciation

5.2. La recourante reproche à l'instance précédente d'avoir écarté le document de revente en 2018 de l'appartement en question pour 340'000 fr. parce qu'elle a jugé que cet acte, conclu huit ans après la vente initiale, ne revêtait pas une force probante déterminante, d'autant moins qu'il contraignait son acquéreur à reprendre le bail à loyer existant sur l'immeuble. La recourante se borne à affirmer que ledit acte de vente a gardé toute sa pertinence compte tenu de l'évolution du marché et que la bail en cours constitue non pas un désavantage mais bien une garantie de rendement pour l'acquéreur. Limité à de simples affirmations se substituant de manière appellatoire à l'opinion de l'instance précédente, ce grief ne répond pas aux exigences accrues de motivation de l'art. 106 al. 2 LTF en matière de violation des droits constitutionnels. Il ne peut par conséquent pas être examiné.

II. Impôt fédéral direct

6.

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral applique le droit d'office (art. 106 al. 1 LTF). Conformément à l'art. 106 al. 2 LTF et en dérogation à l'art. 106 al. 1 LTF, le Tribunal fédéral ne connaît toutefois de la violation des droits fondamentaux ainsi que celle de dispositions de droit cantonal que si le grief a été invoqué et motivé par le recourant, à savoir exposé de manière claire et détaillée (ATF 142 I 99 consid. 1.7.2 p. 106; 141 I 36 consid. 1.3 p 41).

7.

La recourante demande l'annulation de reprises de 407'924 fr. qui ont été considérées comme des frais non justifiés par l'usage commercial par l'instance précédente. Ce montant correspond à des charges comptabilisées par la recourante en relation avec l'activité déployée par la succursale suisse de la société H. _____ SA, dont le siège est aux Seychelles, pour les périodes fiscales 2006, 2008, 2009 et 2010. L'instance précédente a confirmé l'avis de l'autorité intimée selon lequel l'existence de la succursale n'était pas démontrée de sorte que les factures émises par cette dernière devaient être considérées comme fictives, les paiements n'ayant du reste pas été prouvés par pièces. La recourante conteste l'imputation des rapports contractuels directement à la société H. _____ SA aux Seychelles et par conséquent son obligation de collaboration qualifiée s'agissant de prestations contractuelles fournies sur le plan international. Elle se plaint de ce que l'instance précédente a renoncé à recueillir le témoignage de plusieurs ouvriers aux fins de démontrer la réalité des travaux effectués.

7.1. L'impôt sur le bénéfice des personnes morales a pour objet le bénéfice net (art. 57 LIFD). Selon l'art. 58 al. 1 LIFD, le bénéfice net imposable comprend notamment le solde du compte de résultats (let. a), 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 (let. b). Au nombre des prélèvements au sens de la let. b figurent les distributions dissimulées de bénéfice et les avantages procurés à des tiers qui ne sont pas justifiés par l'usage commercial (5e tiret).

S'agissant du fardeau de la preuve, 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 alors seulement 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 p. 66; 133 II 153 consid. 4.3 p. 158 précité; arrêts 2C 927/2013 du 21 mai 2014 consid. 5.4, in RDAF 2014 II 463).

Lorsque les dépenses sont en lien avec des prestataires à l'étranger, les moyens d'investigation de l'autorité fiscale sont nécessairement restreints. Il en découle alors un devoir de collaboration accru de la part du contribuable, qui doit non seulement indiquer le destinataire du paiement mais

également l'ensemble des circonstances qui ont conduit au paiement en cause. Il est ainsi requis de sa part qu'il produise les contrats, la correspondance ainsi que le détail des relations bancaires. La question de savoir si une dépense est justifiée commercialement ne se pose que si une dépense comptabilisée comme charge est prouvée (ATF 144 II 427 consid. 2.3.2 p. 434; arrêts 2C 32/2018 du 11 novembre 2019 consid. 3.2.2; 2C 1113/2018 du 8 janvier 2019 consid. 2.2.3 et les nombreuses références citées).

7.2. En droit suisse, une succursale est une partie d'une entreprise principale qui dispose durablement de ses propres installations où elle exerce une activité analogue à celle de l'entreprise principale et qui jouit d'une certaine indépendance financière et commerciale (ATF 117 II 85 consid. 3 p. 87). La succursale n'a pas la personnalité juridique (ATF 120 III 11 consid. 1a p. 13; arrêts 4A 422/2011 du 3 janvier 2012, consid. 2.3.1; 4P.146/2005 du 10 octobre 2005 consid. 5.2.2 publié in RtiD 2006 II p. 669; arrêt 4C.270/2003 du 28 novembre 2003 consid. 1.1). Le fait qu'en droit fiscal suisse, une succursale soit considérée comme un établissement stable et soit assujettie à l'impôt en Suisse à raison précisément d'un rattachement économique (art. 4 LIFD) n'y change rien, quoiqu'en pense la recourante.

7.3. En l'espèce, l'instance précédente a jugé à bon droit que la succursale de la société H. _____ SA n'avait pas la personnalité juridique, de sorte que les contrats dont se prévaut la recourante ont bien été passés directement avec la société anonyme dont le siège est aux Seychelles. En pareil contexte international, la recourante était soumise à un devoir accru de collaboration dans l'établissement de la réalité des charges reprises par l'autorité intimée pour un montant de 407'924 fr. Il lui appartenait de produire, notamment, le détail des relations bancaires ou des pièces documentaires relatives aux paiements effectués, ce qu'elle n'a pas été en mesure de faire, de son propre aveu, puisque les montants auraient été versés en cash. Les dépenses consenties n'ayant pas été prouvées, il n'est pas nécessaire d'en examiner le caractère justifié commercialement. Il s'ensuit également que l'instance précédente pouvait, sans tomber dans l'arbitraire ni violer le droit d'être entendu de la recourante renoncer à recueillir le témoignage des ouvriers, qui n'était du reste destiné qu'à démontrer la justification commerciale des dépenses, mais n'était en aucune manière apte à suppléer l'absence de preuves qualifiées des paiements effectués. Le grief est rejeté et la reprise justifiée.

7.4. Bien que la recourante n'oppose aucun grief concernant l'application du droit à l'encontre de la confirmation par l'instance précédente des reprises de 190'500 fr. (cf. consid. 3 ci-dessus), de 17'086 fr. (cf. consid. 4 ci-dessus) et de 90'000 fr., le Tribunal fédéral constate d'office, s'agissant du droit fédéral (art. 106 al. 1 LTF) que celles-ci ne violent pas le droit fédéral, de sorte que ces reprises sont confirmées.

III. Impôt cantonal et communal

8.

Comme la loi sur l'impôt fédéral direct, la loi sur l'harmonisation fiscale prévoit que 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 (art. 24 al. 1 let. a LHID) et les produits et les bénéfices en capital, de liquidation et de réévaluation qui n'ont pas été portés au crédit de ce compte (art. 24 al. 1 let. b LHID). Les art. 94 al. 1 let a et b ainsi que 100 de la loi vaudoise sur les impôts directs cantonaux du 4 juillet 2000 [LI/VD; RS/VD 642.11]) prévoient des dispositions conformes à l'art. 24 al. 1 let. a et b LHID (cf. arrêt 2C 484/2019 du 6 novembre 2019 consid. 8). Comme l'art. 24 al. 1 LHID correspond lui-même à l'art. 58 al. 1 let. a et b LIFD, les considérations valables pour l'impôt fédéral direct s'appliquent mutatis mutandis à l'impôt cantonal et communal. Par conséquent, les griefs doivent également être rejetés en ce qui concerne l'impôt cantonal et communal.

9.

Les considérants qui précèdent conduisent au rejet du recours en matière d'impôt fédéral direct et en matière d'impôt cantonal et communal. Succombant, la recourante doit supporter les frais de justice (art. 66 al. 1 LTF). Il n'est pas alloué de dépens (art. 68 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce :

1.

Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt fédéral direct.

2.

Le recours est rejeté en tant qu'il concerne l'impôt cantonal et communal.

3.

Les frais judiciaires, arrêtés à 6'500 fr., sont mis à la charge de la recourante.

4.

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

Lausanne, le 28 avril 2020

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

Le Président : Seiler

Le Greffier : Dubey