

FR_GERICHTE 604 2021 89 vom 16. Februar 2022

FR Kantonsgericht, 2022-02-16, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/fr_gerichte_604_2021_89

FR: FR_GERICHTE 604 2021 89 du 16 février 2022

IT: FR_GERICHTE 604 2021 89 del 16 febbraio 2022

Regeste

Arrêt de la Cour fiscale du Tribunal cantonal | Steuerhinterziehung und Nachsteuer

Erwägungen

E. 1

Recevabilité

E. 1.1

Le contribuable peut déposer un recours écrit auprès du Tribunal cantonal contre les décisions sur réclamation de l'autorité fiscale dans un délai de 30 jours (art. 140 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct [LIFD; RS 642.11], 50 al. 1 de la loi du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes [LHID; RS 642.14], 180 al. 1 de la loi fribourgeoise du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs [LICD; RSF 631.1]). L'acte de recours doit contenir les conclusions ainsi que les motifs du recourant (art. 140 al. 2 LIFD, 50 al. 2 LHID, 180 al. 2 LICD). Toute erreur dans la décision attaquée et tout vice de procédure constituent des motifs de recours (art. 140 al. 3 LIFD, 50 al. 2 LHID, 180 al. 3 LICD). Ces règles s'appliquent par analogie aux procédures de soustraction fiscale (art. 182 al. 3 LIFD, 57bis al. 3 LHID, 227 al. 2 LICD).

E. 1.2

En l'espèce, le recourant a déposé son acte de recours auprès du Tribunal cantonal le 28 juin 2021 contre une décision sur réclamation du 2 juin 2021 concernant l'impôt cantonal et l'impôt

Tribunal cantonal TC Page 5 de 12 fédéral direct dû pour les périodes fiscales 2006 à 2012 et portant plus spécifiquement sur des rappels d'impôt et des amendes pour soustraction fiscale prononcés pour certaines de ces périodes. Par ailleurs, l'avance de frais a été versée en temps utile. Partant, le recours est recevable s'agissant tant de l'impôt fédéral direct que de l'impôt cantonal. Impôt fédéral direct (604 2021 89)

E. 2

Règles relatives au rappel d'impôt

E. 2.1

Selon l'art. 151 al. 1 LIFD, lorsque des moyens de preuve ou des faits jusque-là inconnus de l'autorité fiscale lui permettent d'établir qu'une taxation n'a pas été effectuée, alors qu'elle aurait dû l'être, ou qu'une taxation entrée en force est incomplète ou qu'une taxation non effectuée ou incomplète est due à un crime ou à un délit commis contre l'autorité fiscale, cette dernière procède au rappel de l'impôt qui n'a pas été perçu, y compris les intérêts.

Cette disposition représente le pendant, en faveur du fisc, de la révision en faveur du contribuable (ATF 144 II 359 consid. 4.5.1). Cette procédure porte sur la perception d'impôts qui n'ont pas pu être prélevés par l'administration cantonale au cours de la taxation ordinaire.

E. 2.2

Le rappel d'impôt est soumis à deux conditions objectives cumulatives, à savoir l'existence de faits et moyens de preuve nouveaux et une imposition insuffisante (arrêt TF 2C_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 7.2). Une sous-imposition fait défaut si, en prenant en compte les éléments non déclarés, l'autorité fiscale aboutit à un montant d'impôt inférieur à celui retenu dans la taxation initiale (CASANOVA/DUBEY, in Noël/Aubry Girardin, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2e éd. 2017, art. 151 n. 6). Quant à l'existence d'un motif de rappel, celui-ci peut résider dans la découverte de faits ou de moyens de preuve inconnus jusque-là, soit des faits ou moyens de preuve qui ne ressortaient pas du dossier dont disposait l'autorité fiscale au moment de la taxation (ATF 144 II 359 consid. 4.5.1 et les références).

E. 2.3

A ce propos, il faut rappeler la teneur de l'article 123 al. 1 LIFD, qui prévoit que les autorités de taxation établissent les éléments de fait et de droit permettant une taxation complète et exacte, en collaboration avec le contribuable. La procédure de taxation est ainsi caractérisée par la collaboration réciproque de l'autorité fiscale et du contribuable (procédure de taxation mixte). Le contribuable est tenu de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (art. 126 al. 1 LIFD). Il doit en particulier remplir la déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète (art. 124 al. 2 LIFD) et fournir les documents nécessaires (art. 125 LIFD). Lorsque le contribuable se heurte à une incertitude quant à un élément de fait, il ne doit pas la dissimuler, mais bien la signaler dans sa déclaration. Dans tous les cas, il doit décrire les faits de manière complète et objective (arrêt TF 2C_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 6.1). Le contribuable porte ainsi la responsabilité de l'exactitude de sa déclaration (arrêt TF 2C_3/2019 du 04 juillet 2019 consid. 6.2). L'autorité fiscale a pour sa part le devoir de contrôler la déclaration d'impôt et de procéder aux investigations nécessaires (art. 130 al. 1 LIFD). Ce faisant, elle peut en principe compter sur le fait que le contribuable a rempli sa déclaration d'impôt de manière correcte et complète. En d'autres

Tribunal cantonal TC Page 6 de 12 termes, l'autorité fiscale ne doit se livrer à des investigations complémentaires au moment de procéder à la taxation que si la déclaration contient indiscutablement des inexactitudes flagrantes. Lorsque l'autorité fiscale aurait dû se rendre compte de l'état de fait incomplet ou inexact, le rapport de causalité adéquate entre la déclaration lacunaire et la taxation insuffisante est interrompu et les conditions pour procéder ultérieurement à un rappel d'impôt font défaut (arrêt TF 2C_104/2008 du 20 juin 2008 consid. 3.3 et les références citées). En revanche, des inexactitudes qui ne sont que décelables, sans être flagrantes, ne permettent pas de considérer que certains faits ou moyens de preuve étaient déjà connus des autorités au moment de la taxation (arrêt TF 2C_26/2007 du 10 octobre 2007, consid. 3.2.2). En particulier, que l'autorité de taxation puisse déduire de l'augmentation de fortune d'une année à l'autre qu'il y a eu des revenus non déclarés ne remplace pas une déclaration complète du revenu (arrêt TF 2C_1225/2012 du 7 juin 2013 consid. 3.1).

E. 2.4

D'un point de vue subjectif, il n'est pas nécessaire que le contribuable ait commis une faute pour que la procédure de rappel d'impôt soit ouverte; le rappel d'impôt n'a pas de caractère pénal ou de réparation (arrêt TF 2C_662/2014 du 25 avril 2015 consid. 6.3 et les références citées).

E. 3

Discussion sur le principe et le montant des rappels d'impôt pour les périodes fiscales 2007, 2010, 2011 et 2012

E. 3.1

En l'espèce, il ressort du dossier que le recourant a été valablement taxé pour les périodes fiscales 2006 à 2012, les taxations fiscales relatives à ces périodes étant toutes entrées en force. Par la suite, dans le cadre de la procédure de taxation de la période fiscale 2013, l'autorité fiscale a constaté que le recourant n'avait jamais déclaré le compte C. _____ ddd, pas plus qu'une partie des revenus issus de son activité indépendante qui étaient versés sur le compte non déclaré. Elle a alors demandé les relevés de compte détaillés pour les années en question au recourant, relevés que ce dernier n'a pas produits, se contentant de fournir les extraits de fin d'année. Le SCC a alors procédé à une taxation par estimation pour la période fiscale 2013, en ajoutant un montant de CHF 24'000.- au revenu de l'activité indépendante déclaré par le recourant. Non contestée, cette décision de taxation est entrée en force. Pour les périodes fiscales 2006 à 2012, le SCC a également établi ses avis de taxation en procédant à des reprises sur le revenu de l'activité indépendante. Puis, en procédure de réclamation, après avoir demandé une nouvelle fois sans succès les relevés détaillés du compte non déclaré, il a limité les rappels d'impôt aux seules périodes fiscales 2007, 2010, 2011 et 2012, en réduisant par ailleurs les montants concernés. Le litige ne porte ainsi que sur les rappels d'impôt effectués en 2007, 2010, 2011 et 2012. Les avis de taxation établis pour 2006, 2008 et 2009 ne sont dès lors plus concernés par une éventuelle révision liée à la découverte du compte bancaire non déclaré par le recourant.

E. 3.2

S'agissant des périodes fiscales restant litigieuses, le SCC a retenu en procédure de réclamation que le recourant n'avait pas déclaré une partie de son revenu d'activité indépendante, pour des montants désormais estimés à CHF 20'000.- en 2007, CHF 35'000.- en 2010, CHF 9'000.- en 2011 et CHF 15'000.- en 2012.

Tribunal cantonal TC Page 7 de 12 Ces montants ressortent de calculs d'évolution de fortune et de minimum vital qui ont été communiqués au recourant le 12 janvier 2016 (dossier administratif, onglet 11) et qui peuvent être résumés comme suit: - pour 2007, total des revenus initialement imposés de CHF 114'036.-, total des dépenses annuelles de CHF 58'304.- et augmentation de la fortune nette globale de CHF 75'808.- entre le 31 décembre 2006 et le 31 décembre 2007, ce qui met en évidence des liquidités manquantes de CHF 20'076.-, montant arrondi à CHF 20'000.-; - pour 2010, total des revenus initialement imposés de CHF 42'893.-, total des dépenses annuelles de CHF 58'348.- et augmentation de la fortune nette globale de CHF 20'387.- entre le 31 décembre 2009 et le 31 décembre 2010, ce qui met en évidence des liquidités manquantes de CHF 35'842.-, montant arrondi à CHF 35'000.-; - pour 2011, total des revenus initialement imposés de CHF 37'817.-, total des dépenses annuelles de CHF 65'052.- et diminution de la fortune nette globale de CHF 18'148.- entre le 31 décembre 2010 et le 31 décembre 2011, ce qui met en évidence des

liquidités manquantes de CHF 9'087.-, montant arrondi à CHF 9'000.-; - pour 2012, total des revenus initialement imposés de CHF 65'604.-, total des dépenses annuelles de CHF 58'058.- et augmentation de la fortune nette globale de CHF 23'181.- entre le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2012, ce qui met en évidence des liquidités manquantes de CHF 15'635.-, montant arrondi à CHF 15'000.-. Ces calculs prennent en compte les variations des capitaux, y compris ceux ressortant du compte bancaire non déclaré, les variations d'éléments de fortune, les variations d'autres actifs et les variations de dettes. Ils détaillent également les revenus déjà identifiés, ainsi que les différentes charges, à savoir celles correspondant aux frais d'entretien limités au minimum vital du droit des poursuites, les dépenses admises en déduction dans la taxation, ainsi que d'autres dépenses ordinaires.

E. 3.3

Il ressort des calculs effectués par le SCC que l'évolution de la fortune du recourant, y compris celle ressortant des extraits annuels du compte non déclaré qu'il a produits en procédure, ne peut s'expliquer par les seuls revenus déclarés sur la base des comptes de son entreprise individuelle, eu égard notamment aux montants nécessaires à son entretien. Le recourant ne contredit par ailleurs ni dans le détail, ni même en général les montants retenus au titre de revenu non déclaré pour les années en cause. Il n'explique pas non plus pour quelle raison il conviendrait de se fier à la comptabilité de son activité indépendante pour les années en question, alors que le caractère probant de celle-ci a été nié par le SCC, à juste titre au vu de la découverte a posteriori d'un compte bancaire non comptabilisé sur lequel ont été effectués des versements dus à l'entreprise. Enfin, l'on ne voit pas non plus en quoi les montants des reprises seraient arbitraires ou disproportionnés au regard des éléments ressortant du dossier, les calculs effectués n'appelant pas à la critique. Ces montants peuvent dès lors être retenus tels quels. Cette conclusion n'est pas remise en cause par l'argument du recourant selon lequel la facture de CHF 1'200.- non comptabilisée en 2013 consisterait en réalité en une erreur unique, de telle sorte qu'il n'y aurait pas lieu de la considérer comme faisant partie d'un processus régulier. En effet, les calculs effectués ont au contraire mis en évidence un manque de liquidités pour les quatre années litigieuses, qui ne peut s'expliquer que par des revenus non déclarés, perçus par le recourant sur le

Tribunal cantonal TC Page 8 de 12 compte qui ne l'était pas non plus. Il peut par ailleurs également être opposé au recourant qu'il lui aurait été aisé de démontrer son propos en fournissant les extraits de compte complets pour les années en cause, ce qu'il n'a pas fait malgré plusieurs demandes de l'autorité. A ce propos, son argument selon lequel il n'a plus de relation avec la banque en question depuis plusieurs années tombe à faux, puisque les établissements bancaires ont l'obligation de conserver les données relatives à leur établissement durant dix ans (cf. art. 958f CO), indépendamment de la poursuite de la relation contractuelle. Or, ce délai de dix ans ne s'était pas encore écoulé au moment de la première demande de documents de l'autorité en 2015. Le recourant aurait dès lors parfaitement pu obtenir les extraits demandés.

E. 3.4

Sur le vu de ce qui précède, c'est dès lors à bon droit que le SCC, se fondant sur les éléments nouveaux que constituaient la découverte d'un compte bancaire non déclaré et l'évolution inexplicquée des soldes annuels de ce compte pour les années 2007, 2010, 2011 et 2012, a constaté l'existence d'une imposition insuffisante et procédé à des rappels d'impôt pour les périodes fiscales correspondantes. Quant aux montants des rappels

d'impôt effectués, pour un total de CHF 2'609.35, ils découlent directement des reprises respectives de CHF 20'000.-, CHF 35'000.-, CHF 9'000.- et CHF 15'000.- (cf. partie en fait, let. D et consid. 3.2). Non contestés, ils peuvent être confirmés, de telle sorte que le recours sera rejeté sur ce point.

E. 4

Règles relatives à la soustraction fiscale

E. 4.1

Au sens de l'art. 175 al. 1 1er paragraphe LIFD, tout contribuable qui, intentionnellement ou par négligence, fait en sorte qu'une taxation ne soit pas effectuée alors qu'elle devrait l'être, ou qu'une taxation entrée en force soit incomplète est puni d'une amende. En règle générale, l'amende est fixée au montant de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite jusqu'au tiers de ce montant; si la faute est grave, elle peut au plus être triplée (art. 175 al. 2 LIFD). En ce sens, l'art. 175 al. 3 LIFD précise que lorsque le contribuable dénonce spontanément et pour la première fois une soustraction d'impôt, il est renoncé à la poursuite pénale (dénonciation spontanée non punissable) à condition qu'aucune autorité n'en ait connaissance (let. a), qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer le montant du rappel d'impôt (let. b) et qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû (let. c). La procédure réprimant la soustraction fiscale est une procédure à caractère pénal à laquelle l'art. 6 CEDH est applicable (ATF 140 I 68 consid. 9.2 et les références citées).

E. 4.2

Sur le plan objectif, il suffit que le contribuable donne à l'autorité fiscale des renseignements inexacts, en particulier en fournissant une déclaration d'impôt incomplète et qui n'est pas conforme à la vérité au sens de l'art. 124 al. 2 LIFD, et qu'un montant trop faible d'impôts soit prélevé en conséquence (arrêts TF 2C_656/2013 du 17 septembre 2013 consid. 2.2.2; 2C_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.1).

E. 4.3

Sur le plan subjectif, la tentative de soustraction fiscale suppose un agissement intentionnel de l'auteur. Il faut donc que le contribuable ait agi intentionnellement, soit avec conscience et volonté (cf. art. 12 al. 2 CP, applicable par renvoi combiné des art. 333 al. 1 et 104 CP). Le dol éventuel suffit (arrêt TF 2C_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.1). Il y a dol éventuel lorsque l'auteur

Tribunal cantonal TC Page 9 de 12 envisage le résultat dommageable, mais agit néanmoins, même s'il ne le souhaite pas, parce qu'il s'en accommode pour le cas où il se produirait (ATF 137 IV 1 consid. 4.2.3). L'ensemble du comportement du contribuable doit être pris en compte, notamment le fait que le caractère imposable ou non des éléments non déclarés ait dû être connu de celui-ci. Cette présomption est certes réfragable; toutefois, il est généralement difficile d'imaginer un autre motif pour l'inexactitude ou le caractère incomplet des indications fournies (arrêt TF 2C_656/2013 du 17 septembre 2013 consid. 2.2.3). La présomption d'innocence, garantie par les art. 32 al. 1 Cst. et 6 par. 2 CEDH, ainsi que son corollaire, le principe «in dubio pro reo», concernent tant le fardeau de la preuve que l'appréciation des preuves au sens large. En tant que règle sur le fardeau de la preuve, elle signifie, au stade du jugement, que le fardeau de la preuve incombe à l'accusation et que le doute doit profiter au prévenu. Comme règle d'appréciation des preuves, la présomption

d'innocence signifie que le juge ne doit pas se déclarer convaincu de l'existence d'un fait défavorable à l'accusé si, d'un point de vue objectif, il existe des doutes quant à l'existence de ce fait. Il importe peu qu'il subsiste des doutes seulement abstraits et théoriques, qui sont toujours possibles, une certitude absolue ne pouvant être exigée. Il doit s'agir de doutes sérieux et irréductibles, c'est-à-dire de doutes qui s'imposent à l'esprit en fonction de la situation objective (ATF 145 IV 154 consid. 1.1).

E. 5

Discussion sur la commission de la soustraction fiscale et sur le montant de l'amende

E. 5.1

En l'espèce, le SCC a retenu la commission d'une soustraction fiscale consommée, le recourant ayant manqué à son obligation de soumettre une déclaration d'impôt complète et véridique pour les périodes fiscales 2007, 2010, 2011 et 2012. Il doit d'abord être confirmé que, pour les périodes fiscales en cause, le recourant n'a pas déclaré un compte en banque qui lui appartenait, ainsi qu'une partie des revenus issus de son activité indépendante, ce qui a conduit à une imposition incomplète pour les périodes en cause. Sur le plan objectif, l'infraction de soustraction fiscale est dès lors réalisée. Sur le plan subjectif, le recourant avait conscience du fait que ne pas déclarer une partie de son revenu aurait pour conséquence une imposition plus faible ou, à tout le moins, il s'en est accommodé. Du reste, il n'affirme jamais qu'il ignorait que ce compte devait être déclaré, mais prétend avoir effectué une optimisation fiscale, se limitant à affirmer sans aucun fondement que son comportement ne sortirait pas du cadre de la loi. Il n'a toutefois jamais cherché à s'informer du bien-fondé de sa pensée auprès de l'autorité fiscale, ce qui constitue un indice qu'il n'avait pas grand doute sur l'illégalité de son comportement. Partant, il convient de retenir que l'infraction fiscale est également réalisée sur le plan subjectif. Il n'existe par ailleurs aucun motif justificatif, d'exclusion ou de diminution de la culpabilité. D'une part, le manque de connaissance manifeste du recourant en matière fiscale ne le protège pas de la sanction pénale (nul n'est censé ignorer la loi), et d'autre part, comme déjà évoqué ci-dessus, il aurait pu contacter l'autorité fiscale pour se renseigner s'il avait réellement eu des doutes quant à l'illégalité de son comportement. C'est dès lors à juste titre que l'infraction de soustraction fiscale, au sens de l'art. 175 al. 1 LIFD, a été retenue par l'autorité intimée pour les périodes fiscales 2007, 2010, 2011 et 2012 et qu'une amende a été prononcée.

E. 5.2

S'agissant du montant de cette amende, le recourant ne le critique pas en tant que tel.

Tribunal cantonal TC Page 10 de 12 Le Tribunal ne peut examiner le montant d'une amende fiscale comportant des éléments d'appréciation que sous l'angle restreint de l'abus ou de l'excès du pouvoir d'appréciation. Il examine cependant librement et de façon approfondie si l'autorité a dépassé, à la hausse ou à la baisse, les critères d'appréciation légaux lors du prononcé de l'amende et si elle a pris en considération toutes les circonstances du cas d'espèce (cf. arrêt TC 604 2021 17 du 28 juin 2021 consid. 3.4 et les références citées). En l'espèce, le SCC a fixé l'amende globalement à un montant global de CHF 700.- pour les quatre périodes concernées, ce qui représente moins du tiers de l'impôt soustrait, soit un total de CHF 2'609.35 (CHF 700.- / CHF 2'609.35 = 26.8 %). Il a indiqué avoir tenu en particulier compte du résultat matériel de l'infraction ainsi que de la situation personnelle et financière du recourant. Ce faisant, il est allé en dessous du minimum prévu par l'art. 175 al. 2 LIFD (cf. ci-dessus consid. 4.1). Le recourant ne saurait dès lors prétendre à une

modification de cette solution qui lui est particulièrement favorable. Au contraire, dans la mesure où la limite minimale posée par l'art. 175 al. 2 LIFD est considérée comme incompressible par la jurisprudence, il se justifierait en principe d'augmenter le montant de l'amende à tout le moins jusqu'à cette limite d'un tiers de l'impôt soustrait, correspondant à environ CHF 870.- ($1/3 \times \text{CHF } 2'609.35$, résultat arrondi). Cela étant, même si la Cour fiscale saisie d'un recours contre une décision du Service cantonal des contributions peut modifier cette décision également au désavantage du recourant (après l'avoir entendu, voir art. 143 al. 1 LIFD), elle ne le fait que si la décision est manifestement erronée et si la correction est importante (voir CASANOVA/DUBEY, art. 143 n. 4). Compte tenu de l'ensemble des circonstances, il peut être renoncé à augmenter d'office le montant de l'amende dans le cadre de la présente procédure de recours initiée par le contribuable. La décision attaquée sera dès lors confirmée et le recours rejeté également sur ce point. Impôt cantonal (604 2021 90)

E. 6

Règles applicables et reprise du raisonnement concernant l'impôt fédéral direct

E. 6.1

En droit cantonal harmonisé, les art. 192 al. 1 LICD et 220 LICD (cf. également art. 53 al. 1 LHID et 56 LHID) concernant respectivement le rappel d'impôt et la soustraction fiscale ont un contenu similaire à celui des art. 151 al. 1 LIFD et 175 LIFD. Les références à la jurisprudence et à la doctrine en matière d'impôt fédéral direct (voir consid. 2 et 4) peuvent en conséquence être reprises telles quelles pour l'impôt cantonal.

E. 6.2

Quant aux montants des rappels d'impôt effectués, pour un total de CHF 9'378.60, ils découlent directement des reprises respectives de CHF 20'000, CHF 35'000.-, CHF 9'000.- et CHF 15'000.- (cf. partie en fait, let. D). Non contestés, ils peuvent être confirmés pour l'impôt cantonal également, de même que les intérêts y relatifs, de telle sorte que le recours sera rejeté sur ce point.

E. 6.3

S'agissant de la commission de la soustraction fiscale et de l'amende prononcée, le considérant 5 relatif à l'impôt fédéral direct vaut également par analogie pour l'impôt cantonal.

Tribunal cantonal TC Page 11 de 12 Il en résulte que, pour cet impôt également, c'est à juste titre que le SCC a retenu que l'infraction de soustraction fiscale a été commise pour les périodes fiscales 2007, 2010, 2011 et 2012 et qu'il a prononcé une amende. Quant au montant de l'amende, soit CHF 2'500.-, il est comme pour l'impôt fédéral direct inférieur à la limite légale minimale du tiers du montant de l'impôt soustrait ($\text{CHF } 2'500.- / \text{CHF } 9'378.60 = 26.7 \%$). Le recourant ne saurait dès lors prétendre à une modification de cette solution qui lui est particulièrement favorable. Au contraire, dans la mesure où la jurisprudence relative au caractère incompressible de la limite d'un tiers de l'impôt soustrait applicable pour l'impôt fédéral direct paraît devoir être reprise pour limite identique posée par l'art. 220 al. 2 LICD, il se justifierait en principe d'augmenter le montant de l'amende à tout le moins jusqu'à cette limite correspondant à environ CHF 3'125.- ($1/3 \times \text{CHF } 9'378.60$, résultat arrondi). Cela étant, même si, la Cour fiscale saisie d'un recours contre une décision du Service cantonal des contributions peut modifier cette décision également

au désavantage du recourant (après l'avoir entendu, voir art. 178 al. 3 LICD), elle ne le fait que si la décision est manifestement erronée et si la correction est importante, à l'image de ce qui prévaut pour l'impôt fédéral direct (voir ci-dessus consid. 5.2). Compte tenu de l'ensemble des circonstances, il peut être renoncé à augmenter d'office le montant de l'amende dans le cadre de la présente procédure de recours initiée par le contribuable. La décision attaquée sera dès lors confirmée et le recours rejeté également sur ce point. Sort du recours et frais

E. 7.1

Sur le vu de ce qui précède, le recours sera intégralement rejeté et la décision sur réclamation du 2 juin 2021 confirmée, tant pour l'impôt fédéral direct (604 2021 89) que pour l'impôt cantonal (604 2021 90).

E. 7.2

En vertu des art. 144 al. 1 LIFD et 131 CPJA, les frais de procédure doivent être mis à la charge de la partie qui succombe; lorsque le recours est partiellement admis, ils sont répartis proportionnellement. 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; Tarif JA; RSF 150.12). Il peut être compris entre CHF 100.- et CHF 50'000.- (art. 1 Tarif JA).

E. 7.3

En l'espèce, les frais doivent être mis à la charge du recourant débouté. Compte tenu de la valeur litigieuse et de l'ensemble des circonstances, ils seront fixés à CHF 800.- et compensés par l'avance de frais versée. (dispositif en page suivante)

Tribunal cantonal TC Page 12 de 12 la Cour arrête : Impôt fédéral direct (604 2021 89)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.