

NE_GERICHTE CDP.2021.70 vom 2. Juli 2021

NE Tribunal cantonal, 2021-07-02, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ne_gerichte_CDP.2021.70

FR: NE_GERICHTE CDP.2021.70 du 2 juillet 2021

IT: NE_GERICHTE CDP.2021.70 del 2 luglio 2021

Erwägungen

E. 1

Interjeté dans les formes et délai légaux, le recours est recevable.

E. 2

Dans la mesure où le litige concerne à la fois l'IFD et les ICC et que les principes applicables en droit fédéral et cantonal sont les mêmes en matière de soustraction fiscale (art. 175 LIFD, 56 LHID et 250 LCdir), les considérants qui suivent valent tant pour l'un que pour l'autre impôt.

E. 3

Le litige porte sur les amendes d'impôts directs fédéral, cantonal et communal infligées à la recourante pour soustraction d'impôt pour les périodes fiscales 2010 à 2016, amendes qui sanctionnent son omission de déclarer des revenus. L'intéressée ne nie pas le versement de rentes d'invalidité du 2^e pilier durant les années concernées, ni que les montants y relatifs étaient imposables. Elle conteste toutefois s'être rendue coupable de soustraction fiscale dans la mesure où elle n'avait pas agi de manière volontaire, pensant de bonne foi que tout était en ordre avec les déclarations d'impôt telles qu'établies par sa fiduciaire de l'époque. En d'autres termes, elle est d'avis que l'omission de déclarer qui lui est reprochée ne serait pas fautive et que, dans tous les cas, la quotité d'amendes devrait être ramenée au minimum permis par la loi, à savoir un tiers du montant de l'impôt soustrait. a) En vertu des articles 16 al. 1 LIFD et 19 LCdir, l'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques. Sont imposables en particulier les revenus provenant de l'assurance-vieillesse et survivants, de l'assurance-invalidité ainsi que tous ceux provenant d'institutions de prévoyance professionnelle ou fournis selon des formes reconnues de prévoyance individuelle liée, y compris les prestations en capital et le remboursement des versements, primes et cotisations (art. 22 al. 1 LIFD et 25 al. 1 LCdir); sont notamment considérés comme revenus provenant d'institutions de prévoyance professionnelle les prestations des caisses de prévoyance, des assurances d'épargne et de groupe ainsi que des polices de libre passage (art. 22 al. 2 LIFD et 25 al. 2 LCdir). Le contribuable doit remplir la déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète; il doit la signer personnellement et la remettre à l'autorité compétente avec les annexes prescrites dans le délai qui lui est imparti (art. 124 al. 2 LIFD et 190 al. 2 LCdir). En droit cantonal, l'article 190 al. 2 LCdir précise d'ailleurs expressément que, remplissant la déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète, le contribuable doit en particulier indiquer tous les éléments de revenu, du bénéfice, de la fortune ou du capital, qu'ils soient imposables ou non. Selon les articles 126 LIFD et 192 LCdir, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (al. 1); sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou

écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (al. 2). b) Selon les articles 175 LIFD et 250 LCdir, est notamment puni d'une amende le 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 (al. 1) ; 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 (al. 2). b/aa) Pour qu'il y ait soustraction au sens de cette disposition, il faut donc qu'il y ait soustraction d'un montant d'impôt en violation d'une obligation légale incombant au contribuable et une faute de ce dernier. S'agissant plus spécifiquement de l'élément subjectif de la soustraction, les notions d'intention et de négligence des articles 175 LIFD 250 LCdir sont identiques à celles de l'article 12 al. 2 et 3 CP (dans sa version applicable depuis le 1^{er} janvier 2008). Ainsi, agit intentionnellement quiconque commet un crime ou un délit avec conscience et volonté. L'auteur agit déjà intentionnellement lorsqu'il tient pour possible la réalisation de l'infraction et l'accepte au cas où celle-ci se produirait (art. 12 al. 2 CP). La preuve d'un comportement intentionnel de la part du contribuable doit ainsi être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que celui-ci était conscient du caractère erroné ou incomplet des indications fournies. Si cette conscience est établie, il faut présumer qu'il a volontairement – du moins par dol éventuel – voulu tromper les autorités fiscales, afin d'obtenir une taxation plus favorable. Cette présomption ne se laisse pas facilement renverser, car l'on peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir au fisc des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes (arrêt du TF du 18.05.2020 [2C_1052/2019] cons. 3.7.1 et les références citées ; Sansonetti/Hostettler, in Noël/Aubry Girardin, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017 [ci-après : Commentaire romand], ad art. 175 n. 31, p. 1991 s.). Cela est d'autant plus vrai que le contribuable peut compter avec la possibilité que l'autorité fiscale s'en tienne à sa déclaration sans l'examiner de manière plus approfondie. Aussi, lorsque des éléments imposables ne figurent pas dans la déclaration, on peut admettre ordinairement qu'il y a intention de les soustraire à l'impôt. En d'autres termes, celui qui déclare un revenu de loin inférieur à son revenu réel a conscience que les indications qu'il donne sont fausses ou incomplètes et, partant, qu'il agit intentionnellement (arrêt du TF du 07.10.2010 [2C_336/2010] cons. 4.1 ; cf. aussi arrêt du TF du 19.09.2019 [2C_370/2019] cons. 5.5.1). En revanche, commet un crime ou un délit par négligence quiconque, par une imprévoyance coupable, agit sans se rendre compte ou sans tenir compte des conséquences de son acte. L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle (art. 12 al. 3 CP), par quoi l'on entend sa formation, ses capacités intellectuelles et son expérience professionnelle. Si le contribuable a des doutes sur ses droits ou obligations, il doit faire en sorte de lever ce doute ou, au moins, en informer l'autorité fiscale (ATF 135 II 86 cons. 4.3 et les références citées). Etablir la conscience et la volonté relève de la constatation des faits ; en revanche, vérifier si l'autorité s'est fondée sur la notion exacte d'intention ou de négligence est une question de droit (arrêts du TF des 19.09.2019 [2C_370/2019] cons. 5.5.1 et 17.04.2019 [2C_874/2018] cons. 10.1.3 et [2C_875/2018] cons. 8.1.3 les références citées). Le fait de confier ses affaires fiscales à un mandataire ne délie pas le contribuable de son devoir de prudence. Le contribuable répond en particulier des erreurs de l'auxiliaire qu'il n'instruit pas correctement ou dont il ne contrôle pas l'activité. En particulier, le fait que le contribuable ait obtenu de faux renseignements de la part d'une fiduciaire mandatée par lui ne joue pas de rôle dans la

détermination de la négligence. Toutefois, lorsque le contribuable qui ne dispose pas de connaissances fiscales particulières choisit un mandataire compétent et lui communique tous les documents et renseignements nécessaires à l'établissement d'une déclaration conforme à la vérité, on ne peut raisonnablement pas lui reprocher de signer sa déclaration sans la contrôler dans les moindres détails. Il y aurait plutôt lieu de déterminer si le contribuable a transmis des documents incomplets à son mandataire, s'il l'a correctement instruit ou s'il s'est entendu avec lui pour commettre l'infraction fiscale. Cela étant, l'auteur de l'infraction reste le contribuable (Sansonetti/Hostettler , Commentaire romand , ad art. 175 n. 38, p. 1993 et les références citées). b/bb) Le montant de l'impôt soustrait constitue le premier élément de fixation de la peine. Celle-ci doit ensuite être fixée selon le degré de faute de l'auteur. En présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en règle générale au montant de l'impôt soustrait. En cas de faute grave, l'amende doit donc en principe être supérieure à une fois l'impôt soustrait et peut être au plus triplée (art. 175 al. 2 LIFD ; 250 al. 2 LCdir). L'article 56 al. 1 LHID a une teneur identique sur ce point. La quotité précise de l'amende doit par ailleurs être fixée en tenant compte des dispositions de la partie générale du CP, qui ont vocation à s'appliquer en droit pénal fiscal, à moins que la LIFD ne contienne des dispositions sur la matière (cf. art. 333 al. 1 CP). Conformément à l'article 106 al. 3 CP , l'amende doit être fixée en tenant compte de la situation de l'auteur, afin que la peine corresponde à la faute commise. Les principes régissant la fixation de la peine, prévus à l'article 47 CP , s'appliquent. En droit pénal fiscal, les éléments principaux à prendre en considération sont le montant de l'impôt éludé, la manière de procéder, les motivations, ainsi que les circonstances personnelles et économiques de l'auteur. Les circonstances atténuantes de l'article 48 CP sont aussi applicables par analogie en droit pénal fiscal (ATF 144 IV 136 cons. 7.2.1 et 7.2.2 et les références citées ; arrêt du TF du 24.06.2020 [2C_41/2020] cons. 9.1 et la référence citées). Aux termes des articles 175 al. 2 LIFD et 250 al. 2 LCdir , l'amende « peut » être réduite en cas de faute légère, ce qui n'instaure pas une obligation, ce qui constitue une solution conforme à l'article 48 CP . La faute légère peut intervenir lorsqu'il existe des circonstances atténuantes mentionnées audit article. L'attitude coopérative du contribuable lors de l'établissement des faits doit être appréciée sous l'angle d'une atténuation de la faute. La faute légère équivaut généralement à celle de négligence, quand bien même la culpabilité revêtant deux formes, l'intention et la négligence, chacune de ces formes de culpabilité peut dans les faits être grave, moyenne ou légère. Entrent également en considération le repentir actif (régulé par l'art. 175 al. 3), le fait d'agir à l'instigation d'un tiers par rapport auquel l'auteur se trouve dans un rapport de dépendance ou d'influence, ou encore l'écoulement d'un temps relativement long entre l'acte et la découverte, durant lequel le contribuable s'est comporté correctement à l'égard du fisc. Il y a également faute légère lorsque le contrevenant coopère à l'établissement des faits (Sansonetti/Hostettler , Commentaire romand , ad art. 175 n. 46 s, p. 1995 et les références citées). Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende (ATF 114 Ib 27 cons. 4a ; arrêt du TF du 15.03.2013 [2C_1007/2012] cons. 5.2) et l'autorité de recours ne censure que l'abus ou l'excès du pouvoir d'appréciation. c/aa) En l'espèce, les déclarations fiscales des années 2009 à 2016 du couple X._____ étaient incomplètes au sens des articles 124 al. 2 LIFD et 190 al. 2 LCdir , puisqu'elles ne mentionnaient pas, à titre de revenu, la rente d'invalidité du 2 e pilier versée par la caisse de pension du C._____ en faveur de l'épouse, ce qui est contraire à l' obligation de remplir une déclaration d'impôts de manière complète et

conforme à la vérité, obligation qui est d'ailleurs à mettre en lien avec celle qui impose à tout contribuable de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte . En lien avec la taxation de la déclaration d'impôt 2017 dudit couple, le service des contributions s'est aperçu de l'absence de cet élément de revenu après que les taxations des périodes fiscales 2009 à 2016 sont toutes entrées en force. Par conséquent, les éléments objectifs de la soustraction (comportement illicite du contribuable, perte financière pour la collectivité publique, lien de causalité), réprimée aux articles 175 al. 1 LIFD et 250 al. 1 LCdir sont réunis. La base d'imposition a en effet été indûment réduite et, partant, l'impôt acquitté a été insuffisant, ce qui n'est au demeurant pas contesté. Au contraire, l'intéressée admet, dans son mémoire de recours, que, durant la période ici incriminée (2010 à 2016), la totalité de ses revenus n'ont pas été déclarés. c/bb) Quant à l'élément constitutif subjectif de l'infraction, il ressort du dossier que, dans ses écrits devant le service des contributions, le mandataire de la recourante s'est limité, dans un premier temps, à former « opposition » aux deux décisions séparées du 13 mai 2020, en proposant de discuter de vive voix (courrier du 26.05.2020), ce qui a donné lieu à un entretien téléphonique et, dans un deuxième temps, à relever que les déclarations fiscales des années concernées auraient été remplies par une fiduciaire et qu'il y avait sans doute eu un malentendu entre cette dernière et sa cliente, dont il cherchait à déterminer les causes précises (courrier du 11.06.2020). Ce n'est ainsi que devant la présente autorité que, l'avocat de l'intéressée a mentionné pour la première fois que « selon la recourante, tous les documents nécessaires ont été remis, à l'époque, à sa fiduciaire ». Force est de constater qu'il s'agit là de simples allégations nullement étayées et a fortiori nullement documentées. A noter à cet égard que – contrairement à l'opinion exprimée par la recourante – elle n'est pas déchargée de ses obligations et responsabilités fiscales et ne peut se libérer en faisant valoir qu'elle s'est fait assister ou conseiller, soit qu'elle avait mandaté une fiduciaire pour remplir ses déclarations d'impôt pour les années 2010 à 2016, concernées par la procédure pénale (cf. en ce sens, arrêts du TF du 17.09.2018 [2C_813/2017] cons. 9.4 et [2C_814/2017] cons. 9.4). Il ne faut en effet pas que le contribuable qui se fait représenter soit favorisé par rapport au contribuable qui remplit sa déclaration fiscale lui-même, par la possibilité de se soustraire à sa responsabilité en se retranchant derrière son représentant pour des fautes qui lui sont imputables. Partant, lorsqu'un contribuable signe sa déclaration fiscale, conformément aux articles 124 al. 2 LIFD et 190 al. 2 LCdir , il endosse la responsabilité de la véracité des indications qui s'y trouvent; il répond ainsi lui-même des infractions fiscales commises si une faute lui est imputable. De même, le contribuable qui, par exemple, signe par avance sa déclaration fiscale ou la fait signer par un employé subalterne, laissant à la fiduciaire la charge de l'envoyer sans effectuer aucun contrôle, s'accommode, à tout le moins, de la réalisation d'une éventuelle infraction fiscale si la déclaration fournie est inexacte (cf. en ce sens, arrêt du TF du 23.04.2012 [2C_908/2011 , 2C_909/2011, 2C_912/2011] cons. 3.5 et les références citées). Or, il convient de souligner que l'intéressée admet expressément ne pas avoir signé les déclarations d'impôt en cause, mais avoir laissé sa fiduciaire les signer et les expédier directement au service des contributions , ce qui constitue déjà une imprévoyance coupable puisqu'elle n'a pas usé des précautions commandées . En ne signant pas ses déclarations d'impôt, la recourante ne s'est pas conformée aux exigences posées par les articles 124 al. 2 LIFD et 190 al. 2 LCdir , aux termes desquels le contribuable doit signer personnellement la déclaration d'impôt et la remettre à l'autorité compétente avec les annexes prescrites dans le délai qui lui est imparti. Elle doit donc supporter les inconvénients d'une telle manière de procéder, répondant en particulier des éventuelles

erreurs de l'auxiliaire dont elle n'a pas contrôlé l'activité. On ne voit par ailleurs pas que le fait que l'intéressée soit, comme elle le dit, malvoyante et qu'elle ne puisse lire que difficilement jouerait un rôle dans la réalisation des conditions de la soustraction d'impôt, soustraction d'impôt qui porte sur les impôts directs fédéral, cantonal et communal 2010 à 2016 dus par le couple qu'elle forme avec B.X._____ et dont ils répondent solidairement. Or, il n'est pas soutenu que ce dernier présenterait des problèmes, notamment de santé, particuliers. A noter que l'absence de connaissances en matière fiscale ne saurait pas non plus être relevante quant à la réalisation des conditions de la soustraction. En effet, en ne déclarant pas un montant de revenu qui par rapport au revenu total imposable du couple représentait 8 % en 2010, 17 % en 2011, 26 % en 2012, 24 % en 2013 et 2014, 27 % en 2015 et 29 % en 2016 (11 % en 2009), le caractère erroné des déclarations fiscale 2010 à 2016, période retenue dans la procédure pénale, aurait pu être reconnu par les contribuables, y compris par la recourante, si elle avait agi avec la diligence requise. Ceci vaut d'autant plus que, d'une part, le montant annuellement soustrait au regard des revenus propres à l'intéressée correspondait à environ 45 % à 50 % de son revenu total imposable s'agissant notamment des années 2012 et 2016 et, d'autre part, qu'il ressortait clairement des taxations définitives relatives aux périodes fiscales en cause, notifiées au couple X._____, qu'à titre de rentes et pensions seules des rentes du 1^{er} pilier AVS/AI avaient été prises en considération par le service des contributions afin de fixer le total des revenus de l'épouse. A ce propos, il y a lieu de relever que les déclarations d'impôt contiennent une rubrique intitulée « 2^e Pilier prévoyance professionnelle et assurance militaire » juste sous la rubrique « 1^{er} Pilier AVS/AI ». Or, alors que cette dernière rubrique a été dûment renseignée, la première citée est resté vide pour les périodes fiscales concernées. Ceci étant, on rappellera que la jurisprudence a admis que l'importance des montants en cause joue un rôle non négligeable dans l'appréciation de l'élément subjectif de l'infraction, dès lors que l'absence d'un montant sur une déclaration d'impôt peut d'autant plus difficilement échapper au contribuable que la somme est élevée, ce qui est précisément le cas ici. Il s'ensuit qu'en ne déclarant pas un montant de revenu représentant une part significative du montant effectivement déclaré, la recourante a agi, à tout le moins, par négligence. Représentée par une fiduciaire et compte tenu de la diligence requise de tout contribuable, elle ne pouvait pas ignorer l'absence de déclaration des rentes d'invalidité du 2^{ème} pilier perçues, ce d'autant moins que cette absence de déclaration est survenue durant plus de sept périodes fiscales de suite. C'est ainsi sans violer ni le droit fédéral et ni le droit cantonal que l'autorité précédente a retenu que c'était en se rendant coupable d'une omission que l'intéressée n'avait pas procédé à la déclaration de l'ensemble de ses revenus pour les années 2010 à 2016, concernées par la procédure pénale pour soustraction d'impôt. Le grief indirectement soulevé de violation des articles 175 al. 1 LIFD et 250 al. 1 LCdir est partant rejeté. d) Il convient encore d'examiner la quotité de la peine prononcée à l'encontre de la recourante. Toute d'abord, il convient de rappeler qu'aux termes des articles 175 al. 2 LIFD et 250 al. 2 LCdir, l'amende « peut » et non « doit » être réduite en cas de faute légère, les autorités fiscales cantonales disposant d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende. De plus, si la faute légère équivaut généralement à celle de négligence, cette forme de culpabilité peut dans les faits être grave, moyenne ou légère, la faute légère pouvant exister en présence des circonstances atténuantes mentionnées à l'article 48 CP. En l'occurrence – nonobstant les critères aggravants du cas particulier, tenant tant au montant du revenu soustrait et à l'impôt y relatif qu'à la systématique de la soustraction, qui aurait d'ailleurs perduré encore davantage dans le temps si l'autorité fiscale n'avait pas

découvert l'existence des rentes d'invalidité du 2^e pilier perçues par l'épouse – le service des contributions, retenant une omission coupable, a admis une quotité d'amendes de 50 % du montant de l'impôt soustrait, et ce en prenant en considération à titre de circonstances atténuantes la situation financière délicate de la contribuable, le fait qu'elle avait collaboré et l'absence d'antécédents. Ce faisant, l'intimé n'a pas abusé ou excédé son pouvoir d'appréciation, bien au contraire il a tenu compte des éléments pouvant être pris en considération dans la fixation de la peine, à savoir non seulement le montant de l'impôt éludé et la manière de procéder, mais également les circonstances personnelles, en particulier économiques, de l'auteure, l'attitude coopérative de celle-ci lors de l'établissement des faits, ainsi l'absence d'antécédents. Il convient partant de convenir que les difficultés financières dont se prévaut la recourante à titre de circonstance atténuante ont bel et bien été prises en considération par le service des contributions. Quant aux problèmes de santé allégués par l'intéressée – qui ne sont ni étayés ni explicités et a fortiori pas documentés et dont leur lien avec l'omission reprochée n'est, quoi qu'il en soit, nullement établi – on ne saurait faire grief à l'intimé de ne pas en avoir expressément tenu compte dans la fixation de l'amende. S'agissant enfin de l'argument de la contribuable, selon lequel elle ne serait pas responsable des agissements en cause, à mesure que ce serait sa fiduciaire de l'époque qui n'aurait pas rempli les obligations qui lui incombaient, et qu'il s'agirait de prendre en considération cette absence de responsabilité en sa faveur, il tombe à faux. En effet, comme exposé ci-avant, elle n'a pas la possibilité de se soustraire à sa responsabilité en se retranchant derrière son représentant. Au contraire, elle endosse la responsabilité de la véracité des indications se trouvant dans les déclarations d'impôt remplies par sa fiduciaire. De plus, en n'ayant pas signé ses déclarations, elle s'est accommodée, à tout le moins, de la réalisation d'une éventuelle infraction fiscale si la déclaration fournie s'avérait inexacte. A noter encore qu'en ne retenant pas un comportement intentionnel à l'encontre de la recourante, le service des contributions a tenu compte de la manière de procéder dans le cas d'espèce, soit en particulier du fait que le couple X. _____ avait, durant les périodes fiscales en cause, confié ses affaires fiscales à un mandataire. Dans ces conditions, la Cour de céans ne peut que faire sienne l'appréciation de l'autorité inférieure quant à la quotité de la peine, laquelle ne prête pas le flanc à la critique, mais paraît d'ailleurs démontrer une certaine clémence. Il y a lieu de confirmer les peines d'amendes prononcées à l'encontre de l'intéressée.

E. 4

a) Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté. La Cour de céans ayant pu statuer en toute connaissance de cause en l'état du dossier, les mesures d'instruction sollicitées par la contribuable – consistant en l'audition de sa fiduciaire de l'époque, respectivement, en la production du dossier de l'assurance-invalidité la concernant – n'ont pas à être mises en œuvre. On ne voit en effet guère quels éléments pertinents ces mesures pourraient apporter. S'agissant de l'audition demandée, on relèvera notamment que celle-ci interviendrait entre 4 et 10 ans après les faits déterminants, selon qu'on se place au moment de la dernière déclaration d'impôt concernée, soit celle de 2016 remplie en 2017, ou de la première, à savoir celle de 2010 remplie en 2011. Aussi, par appréciation anticipée des preuves, il convient de renoncer aux mesures d'instruction requises (ATF 130 II 425 cons. 2.1 et les références citées). b) Les frais de la cause seront mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 47 al. 1 LPJA). Elle n'a pas droit à des dépens (art. 48 al. 1 LPJA a contrario).

E. 25

al. 2LCdir).

Le contribuable doit remplir la déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète ; il doit la signer personnellement et la remettre à l'autorité compétente avec les annexes prescrites dans le délai qui lui est imparti (art.124 al. 2 LIFDet 190 al. 2LCdir). En droit cantonal, l'article 190 al. 2LCdir précise d'ailleurs expressément que, remplissant la déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète, le contribuable doit en particulier indiquer tous les éléments de revenu, du bénéfice, de la fortune ou du capital, qu'ils soient imposables ou non. Selon les articles 126 LIFDet 192LCdir, le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte (al. 1) ; sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires (al. 2).

b) Selon les articles 175 LIFDet 250LCdir, est notamment puni d'une amende le 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 (al. 1) ; 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 (al. 2).

b/aa) Pour qu'il y ait soustraction au sens de cette disposition, il faut donc qu'il y ait soustraction d'un montant d'impôt en violation d'une obligation légale incombant au contribuable et une faute de ce dernier. S'agissant plus spécifiquement de l'élément subjectif de la soustraction, les notions d'intention et de négligence des articles 175 LIFDet 250LCdir sont identiques à celles de l'article 12 al. 2 et 3 CP (dans sa version applicable depuis le 1er janvier 2008). Ainsi, agit intentionnellement quiconque commet un crime ou un délit avec conscience et volonté. L'auteur agit déjà intentionnellement lorsqu'il tient pour possible la réalisation de l'infraction et l'accepte au cas où celle-ci se produirait (art. 12 al. 2 CP). La preuve d'un comportement intentionnel de la part du contribuable doit ainsi être considérée comme apportée lorsqu'il est établi avec une sécurité suffisante que celui-ci était conscient du caractère erroné ou incomplet des indications fournies. Si cette conscience est établie, il faut présumer qu'il a volontairement ■ du moins par dol éventuel ■ voulu tromper les autorités fiscales, afin d'obtenir une taxation plus favorable. Cette présomption ne se laisse pas facilement renverser, car l'on peine à imaginer quel autre motif pourrait conduire un contribuable à fournir au fisc des informations qu'il sait incorrectes ou incomplètes (arrêt du TF du 18.05.2020 [2C_1052/2019] cons. 3.7.1 et les références citées ; Sansonetti/Hostettler, in Noël/Aubry Girardin, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2017 [ci-après : Commentaire romand], ad art. 175 n. 31, p. 1991 s.). Cela est d'autant plus vrai que le contribuable peut compter avec la possibilité que l'autorité fiscale s'en tienne à sa déclaration sans l'examiner de manière plus approfondie. Aussi, lorsque des éléments imposables ne figurent pas dans la déclaration, on peut admettre ordinairement qu'il y a intention de les soustraire à l'impôt. En d'autres termes, celui qui déclare un revenu de loin inférieur à son revenu réel a conscience que les indications qu'il donne sont fausses ou incomplètes et, partant, qu'il agit intentionnellement (arrêt du TF du 07.10.2010 [2C_336/2010] cons. 4.1 ; cf. aussi arrêt du TF du 19.09.2019 [2C_370/2019] cons. 5.5.1). En revanche, commet un crime ou un délit par négligence quiconque, par une imprévoyance coupable, agit sans se rendre compte ou sans tenir compte des conséquences de son acte.

L'imprévoyance est coupable quand l'auteur n'a pas usé des précautions commandées par les circonstances et par sa situation personnelle (art. 12 al. 3 CP), par quoi l'on entend sa formation, ses capacités intellectuelles et son expérience professionnelle. Si le contribuable a des doutes sur ses droits ou obligations, il doit faire en sorte de lever ce doute ou, au moins, en informer l'autorité fiscale (ATF 135 II 86cons. 4.3 et les références citées). Etablir la conscience et la volonté relève de la constatation des faits ; en revanche, vérifier si l'autorité s'est fondée sur la notion exacte d'intention ou de négligence est une question de droit (arrêts du TF des 19.09.2019 [2C_370/2019]cons. 5.5.1 et 17.04.2019 [2C_874/2018]cons. 10.1.3 et [2C_875/2018] cons. 8.1.3 les références citées).

Le fait de confier ses affaires fiscales à un mandataire ne délie pas le contribuable de son devoir de prudence. Le contribuable répond en particulier des erreurs de l'auxiliaire qu'il n'instruit pas correctement ou dont il ne contrôle pas l'activité. En particulier, le fait que le contribuable ait obtenu de faux renseignements de la part d'une fiduciaire mandatée par lui ne joue pas de rôle dans la détermination de la négligence. Toutefois, lorsque le contribuable qui ne dispose pas de connaissances fiscales particulières choisit un mandataire compétent et lui communique tous les documents et renseignements nécessaires à l'établissement d'une déclaration conforme à la vérité, on ne peut raisonnablement pas lui reprocher de signer sa déclaration sans la contrôler dans les moindres détails. Il y aurait plutôt lieu de déterminer si le contribuable a transmis des documents incomplets à son mandataire, s'il l'a correctement instruit ou s'il s'est entendu avec lui pour commettre l'infraction fiscale. Cela étant, l'auteur de l'infraction reste le contribuable (Sansonetti/Hostettler, Commentaire romand, ad art. 175 n. 38, p. 1993 et les références citées).

b/bb) Le montant de l'impôt soustrait constitue le premier élément de fixation de la peine. Celle-ci doit ensuite être fixée selon le degré de faute de l'auteur. En présence d'une infraction intentionnelle sans circonstances particulières, l'amende équivaut en règle générale au montant de l'impôt soustrait. En cas de faute grave, l'amende doit donc en principe être supérieure à une fois l'impôt soustrait et peut être au plus triplée (art. 175 al. 2 LIFD; 250 al. 2 LCdir). L'article 56 al. 1 LHID a une teneur identique sur ce point. La quotité précise de l'amende doit par ailleurs être fixée en tenant compte des dispositions de la partie générale du CP, qui ont vocation à s'appliquer en droit pénal fiscal, à moins que la LIFD ne contienne des dispositions sur la matière (cf. art. 333 al. 1 CP). Conformément à l'article 106 al. 3 CP, l'amende doit être fixée en tenant compte de la situation de l'auteur, afin que la peine corresponde à la faute commise. Les principes régissant la fixation de la peine, prévus à l'article 47 CP, s'appliquent. En droit pénal fiscal, les éléments principaux à prendre en considération sont le montant de l'impôt éludé, la manière de procéder, les motivations, ainsi que les circonstances personnelles et économiques de l'auteur. Les circonstances atténuantes de l'article 48 CP sont aussi applicables par analogie en droit pénal fiscal (ATF 144 IV 136cons. 7.2.1 et 7.2.2 et les références citées ; arrêt du TF du 24.06.2020 [2C_41/2020]cons. 9.1 et la référence citées). Aux termes des articles 175 al. 2 LIFD et 250 al. 2 LCdir, l'amende «peut» être réduite en cas de faute légère, ce qui n'instaure pas une obligation, ce qui constitue une solution conforme à l'article 48 CP. La faute légère peut intervenir lorsqu'il existe des circonstances atténuantes mentionnées audit article. L'attitude coopérative du contribuable lors de l'établissement des faits doit être appréciée sous l'angle d'une atténuation de la faute. La faute légère équivaut généralement à celle de négligence, quand bien même la culpabilité revêtant deux formes, l'intention et la

négligence, chacune de ces formes de culpabilité peut dans les faits être grave, moyenne ou légère. Entrent également en considération le repentir actif (régulé par l'art. 175 al. 3), le fait d'agir à l'instigation d'un tiers par rapport auquel l'auteur se trouve dans un rapport de dépendance ou d'influence, ou encore l'écoulement d'un temps relativement long entre l'acte et la découverte, durant lequel le contribuable s'est comporté correctement à l'égard du fisc. Il y a également faute légère lorsque le contrevenant coopère à l'établissement des faits (Sansonetti/Hostettler, Commentaire romand, ad art. 175 n. 46 s, p. 1995 et les références citées).

Dans la mesure où elles respectent le cadre légal, les autorités fiscales cantonales disposent d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende (ATF 114 Ib 27 cons. 4a ; arrêt du TF du 15.03.2013 [2C_1007/2012] cons. 5.2) et l'autorité de recours ne censure que l'abus ou l'excès du pouvoir d'appréciation.

c/aa) En l'espèce, les déclarations fiscales des années 2009 à 2016 du couple X. _____ étaient incomplètes au sens des articles 124 al. 2 LIFD et 190 al. 2 LCdir, puisqu'elles ne mentionnaient pas, à titre de revenu, la rente d'invalidité du 2^e pilier versée par la caisse de pension du C. _____ en faveur de l'épouse, ce qui est contraire à l'obligation de remplir une déclaration d'impôts de manière complète et conforme à la vérité, obligation qui est d'ailleurs à mettre en lien avec celle qui impose à tout contribuable de faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte. En lien avec la taxation de la déclaration d'impôt 2017 dudit couple, le service des contributions s'est aperçu de l'absence de cet élément de revenu après que les taxations des périodes fiscales 2009 à 2016 sont toutes entrées en force. Par conséquent, les éléments objectifs de la soustraction (comportement illicite du contribuable, perte financière pour la collectivité publique, lien de causalité), réprimée aux articles 175 al. 1 LIFD et 250 al. 1 LCdir sont réunis. La base d'imposition a en effet été indûment réduite et, partant, l'impôt acquitté a été insuffisant, ce qui n'est au demeurant pas contesté. Au contraire, l'intéressée admet, dans son mémoire de recours, que, durant la période ici incriminée (2010 à 2016), la totalité de ses revenus n'ont pas été déclarés.

c/bb) Quant à l'élément constitutif subjectif de l'infraction, il ressort du dossier que, dans ses écrits devant le service des contributions, le mandataire de la recourante s'est limité, dans un premier temps, à former « opposition » aux deux décisions séparées du 13 mai 2020, en proposant de discuter de vive voix (courrier du 26.05.2020), ce qui a donné lieu à un entretien téléphonique et, dans un deuxième temps, à relever que les déclarations fiscales des années concernées auraient été remplies par une fiduciaire et qu'il y avait sans doute eu un malentendu entre cette dernière et sa cliente, dont il cherchait à déterminer les causes précises (courrier du 11.06.2020). Ce n'est ainsi que devant la présente autorité que, l'avocat de l'intéressée a mentionné pour la première fois que « selon la recourante, tous les documents nécessaires ont été remis, à l'époque, à sa fiduciaire ». Force est de constater qu'il s'agit là de simples allégations nullement étayées et a fortiori nullement documentées. A noter à cet égard que contrairement à l'opinion exprimée par la recourante elle n'est pas déchargée de ses obligations et responsabilités fiscales et ne peut se libérer en faisant valoir qu'elle s'est fait assister ou conseiller, soit qu'elle avait mandaté une fiduciaire pour remplir ses déclarations d'impôt pour les années 2010 à 2016, concernées par la procédure pénale (cf. en ce sens, arrêts du TF du 17.09.2018 [2C_813/2017] cons. 9.4 et [2C_814/2017] cons. 9.4). Il ne faut en effet pas que le contribuable qui se fait représenter soit favorisé par rapport au contribuable qui remplit sa

déclaration fiscale lui-même, par la possibilité de se soustraire à sa responsabilité en se retranchant derrière son représentant pour des fautes qui lui sont imputables. Partant, lorsqu'un contribuable signe sa déclaration fiscale, conformément aux articles 124 al. 2 LIFDet 190 al. 2 LCdir, il endosse la responsabilité de la véracité des indications qui s'y trouvent; il répond ainsi lui-même des infractions fiscales commises si une faute lui est imputable. De même, le contribuable qui, par exemple, signe par avance sa déclaration fiscale ou la fait signer par un employé subalterne, laissant à la fiduciaire la charge de l'envoyer sans effectuer aucun contrôle, s'accommode, à tout le moins, de la réalisation d'une éventuelle infraction fiscale si la déclaration fournie est inexacte (cf. en ce sens, arrêt du TF du 23.04.2012 [2C_908/2011, 2C_909/2011, 2C_912/2011] cons. 3.5 et les références citées). Or, il convient de souligner que l'intéressée admet expressément ne pas avoir signé les déclarations d'impôt en cause, mais avoir laissé sa fiduciaire les signer et les expédier directement au service des contributions, ce qui constitue déjà une imprévoyance coupable puisqu'elle n'a pas usé des précautions commandées. En ne signant pas ses déclarations d'impôt, la recourante ne s'est pas conformée aux exigences posées par les articles 124 al. 2 LIFDet 190 al. 2 LCdir, aux termes desquels le contribuable doit signer personnellement la déclaration d'impôt et la remettre à l'autorité compétente avec les annexes prescrites dans le délai qui lui est imparti. Elle doit donc supporter les inconvénients d'une telle manière de procéder, répondant en particulier des éventuelles erreurs de l'auxiliaire dont elle n'a pas contrôlé l'activité.

On ne voit par ailleurs pas que le fait que l'intéressée soit, comme elle le dit, malvoyante et qu'elle ne puisse lire que difficilement jouerait un rôle dans la réalisation des conditions de la soustraction d'impôt, soustraction d'impôt qui porte sur les impôts directs fédéral, cantonal et communal 2010 à 2016 dus par le couple qu'elle forme avec B.X. _____ et dont ils répondent solidairement. Or, il n'est pas soutenu que ce dernier présenterait des problèmes, notamment de santé, particuliers. A noter que l'absence de connaissances en matière fiscale ne saurait pas non plus être relevante quant à la réalisation des conditions de la soustraction. En effet, en ne déclarant pas un montant de revenu qui par rapport au revenu total imposable du couple représentait 8 % en 2010, 17 % en 2011, 26 % en 2012, 24 % en 2013 et 2014, 27 % en 2015 et 29 % en 2016 (11 % en 2009), le caractère erroné des déclarations fiscale 2010 à 2016, période retenue dans la procédure pénale, aurait pu être reconnu par les contribuables, y compris par la recourante, si elle avait agi avec la diligence requise. Ceci vaut d'autant plus que, d'une part, le montant annuellement soustrait au regard des revenus propres à l'intéressée correspondait à environ 45 % à 50 % de son revenu total imposable s'agissant notamment des années 2012 et 2016 et, d'autre part, qu'il ressortait clairement des taxations définitives relatives aux périodes fiscales en cause, notifiées au couple X. _____, qu'à titre de rentes et pensions seules des rentes du 1er pilier AVS/AI avaient été prises en considération par le service des contributions afin de fixer le total des revenus de l'épouse. A ce propos, il y a lieu de relever que les déclarations d'impôt contiennent une rubrique intitulée «2e Pilier prévoyance professionnelle et assurance militaire» juste sous la rubrique «1er Pilier AVS/AI». Or, alors que cette dernière rubrique a été dûment renseignée, la première citée est restée vide pour les périodes fiscales concernées. Ceci étant, on rappellera que la jurisprudence a admis que l'importance des montants en cause joue un rôle non négligeable dans l'appréciation de l'élément subjectif de l'infraction, dès lors que l'absence d'un montant sur une déclaration d'impôt peut d'autant plus difficilement échapper au contribuable que la somme est élevée, ce qui est précisément le cas ici. Il s'ensuit qu'en ne déclarant pas un montant de revenu

représentant une part significative du montant effectivement déclaré, la recourante a agi, à tout le moins, par négligence. Représentée par une fiduciaire et compte tenu de la diligence requise de tout contribuable, elle ne pouvait pas ignorer l'absence de déclaration des rentes d'invalidité du 2^{ème} pilier perçues, ce d'autant moins que cette absence de déclaration est survenue durant plus de sept périodes fiscales de suite. C'est ainsi sans violer ni le droit fédéral et ni le droit cantonal que l'autorité précédente a retenu que c'était en se rendant coupable d'une omission que l'intéressée n'avait pas procédé à la déclaration de l'ensemble de ses revenus pour les années 2010 à 2016, concernées par la procédure pénale pour soustraction d'impôt. Le grief indirectement soulevé de violation des articles 175 al. 1 LIFD et 250 al. 1 LCDir est partant rejeté.

d) Il convient encore d'examiner la quotité de la peine prononcée à l'encontre de la recourante. Tout d'abord, il convient de rappeler qu'aux termes des articles 175 al. 2 LIFD et 250 al. 2 LCDir, l'amende «peut» et non «doit» être réduite en cas de faute légère, les autorités fiscales cantonales disposant d'un large pouvoir d'appréciation lors de la fixation de l'amende. De plus, si la faute légère équivaut généralement à celle de négligence, cette forme de culpabilité peut dans les faits être grave, moyenne ou légère, la faute légère pouvant exister en présence des circonstances atténuantes mentionnées à l'article 48 CP. En l'occurrence ■ nonobstant les critères aggravants du cas particulier, tenant tant au montant du revenu soustrait et à l'impôt y relatif qu'à la systématique de la soustraction, qui aurait d'ailleurs perduré encore davantage dans le temps si l'autorité fiscale n'avait pas découvert l'existence des rentes d'invalidité du 2^{ème} pilier perçues par l'épouse ■ le service des contributions, retenant une omission coupable, a admis une quotité d'amendes de 50 % du montant de l'impôt soustrait, et ce en prenant en considération à titre de circonstances atténuantes la situation financière délicate de la contribuable, le fait qu'elle avait collaboré et l'absence d'antécédents. Ce faisant, l'intimé n'a pas abusé ou excédé son pouvoir d'appréciation, bien au contraire il a tenu compte des éléments pouvant être pris en considération dans la fixation de la peine, à savoir non seulement le montant de l'impôt éludé et la manière de procéder, mais également les circonstances personnelles, en particulier économiques, de l'auteure, l'attitude coopérative de celle-ci lors de l'établissement des faits, ainsi l'absence d'antécédents. Il convient partant de convenir que les difficultés financières dont se prévaut la recourante à titre de circonstance atténuante ont bel et bien été prises en considération par le service des contributions. Quant aux problèmes de santé allégués par l'intéressée ■ qui ne sont ni étayés ni explicités et a fortiori pas documentés et dont leur lien avec l'omission reprochée n'est, quoi qu'il en soit, nullement établi ■ on ne saurait faire grief à l'intimé de ne pas en avoir expressément tenu compte dans la fixation de l'amende. S'agissant enfin de l'argument de la contribuable, selon lequel elle ne serait pas responsable des agissements en cause, à mesure que ce serait sa fiduciaire de l'époque qui n'aurait pas rempli les obligations qui lui incombaient, et qu'il s'agirait de prendre en considération cette absence de responsabilité en sa faveur, il tombe à faux. En effet, comme exposé ci-avant, elle n'a pas la possibilité de se soustraire à sa responsabilité en se retranchant derrière son représentant. Au contraire, elle endosse la responsabilité de la véracité des indications se trouvant dans les déclarations d'impôt remplies par sa fiduciaire. De plus, en n'ayant pas signé ses déclarations, elle s'est accommodée, à tout le moins, de la réalisation d'une éventuelle infraction fiscale si la déclaration fournie s'avérait inexacte. A noter encore qu'en ne retenant pas un comportement intentionnel à l'encontre de la recourante, le service des contributions a tenu compte de la manière de procéder dans le cas d'espèce, soit en particulier du fait que le

couple X. _____ avait, durant les périodes fiscales en cause, confié ses affaires fiscales à un mandataire.

Dans ces conditions, la Cour de céans ne peut que faire sienne l'appréciation de l'autorité inférieure quant à la quotité de la peine, laquelle ne prête pas le flanc à la critique, mais paraît d'ailleurs démontrer une certaine clémence. Il y a lieu de confirmer les peines d'amendes prononcées à l'encontre de l'intéressée.

4.a) Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté. La Cour de céans ayant pu statuer en toute connaissance de cause en l'état du dossier, les mesures d'instruction sollicitées par la contribuable consistant en l'audition de sa fiduciaire de l'époque, respectivement, en la production du dossier de l'assurance-invalidité la concernant n'ont pas à être mises en œuvre. On ne voit en effet guère quels éléments pertinents ces mesures pourraient apporter. S'agissant de l'audition demandée, on relèvera notamment que celle-ci interviendrait entre 4 et 10 ans après les faits déterminants, selon qu'on se place au moment de la dernière déclaration d'impôt concernée, soit celle de 2016 remplie en 2017, ou de la première, à savoir celle de 2010 remplie en 2011. Aussi, par appréciation anticipée des preuves, il convient de renoncer aux mesures d'instruction requises (ATF 130 II 425 cons. 2.1 et les références citées).

b) Les frais de la cause seront mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 47 al. 1 LPJA). Elle n'a pas droit à des dépens (art. 48 al. 1 LPJAa contrario).

Par ces motifs, la Cour de droit public

1. Rejette le recours.

2. Met à la charge de la recourante un émolument de décision de 1'200 francs et les débours par 120 francs, montants compensés par son avance de frais.

3. N'alloue pas de dépens.

Neuchâtel, le 2 juillet 2021

1 Le juge fixe la peine d'après la culpabilité de l'auteur. Il prend en considération les antécédents et la situation personnelle de ce dernier ainsi que l'effet de la peine sur son avenir.

2 La culpabilité est déterminée par la gravité de la lésion ou de la mise en danger du bien juridique concerné, par le caractère répréhensible de l'acte, par les motivations et les buts de l'auteur et par la mesure dans laquelle celui-ci aurait pu éviter la mise en danger ou la lésion, compte tenu de sa situation personnelle et des circonstances extérieures.

Le juge atténue la peine:

a. si l'auteur a agi:

1. en cédant à un mobile honorable;

2. dans une détresse profonde;

3. sous l'effet d'une menace grave;

4. sous l'ascendant d'une personne à laquelle il devait obéissance ou de laquelle il dépendait;

b. si l'auteur a été induit en tentation grave par la conduite de la victime;

c. si l'auteur a agi en proie à une émotion violente que les circonstances rendaient excusable ou s'il a agi dans un état de profond désarroi;

d. si l'auteur a manifesté par des actes un repentir sincère, notamment s'il a réparé le dommage autant qu'on pouvait l'attendre de lui;

e. si l'intérêt à punir a sensiblement diminué en raison du temps écoulé depuis l'infraction et que l'auteur s'est bien comporté dans l'intervalle.

1 Sauf disposition contraire de la loi, le montant maximum de l'amende est de 10 000 francs.

2 Le juge prononce dans son jugement, pour le cas où, de manière fautive, le condamné ne paie pas l'amende, une peine privative de liberté de substitution d'un jour au moins et de trois mois au plus.

3 Le juge fixe l'amende et la peine privative de liberté de substitution en tenant compte de la situation de l'auteur afin que la peine corresponde à la faute commise.

4 Le paiement ultérieur de l'amende entraîne une réduction proportionnelle de la peine privative de liberté de substitution.

5 Les art. 35 et 36, al. 2 à 5, sont applicables par analogie à l'exécution et à la conversion de l'amende.

1 Sont imposables tous les revenus provenant de l'assurance-vieillesse et survivants, de l'assurance-invalidité ainsi que tous ceux provenant d'institutions de prévoyance professionnelle ou fournis selon des formes reconnues de prévoyance individuelle liée, y compris les prestations en capital et le remboursement des versements, primes et cotisations.

2 Sont notamment considérés comme revenus provenant d'institutions de prévoyance professionnelle les prestations des caisses de prévoyance, des assurances d'épargne et de groupe ainsi que des polices de libre-passage.

3 Les rentes viagères et les revenus provenant de contrats d'entretien viager sont imposables à raison de 40 %.

4 L'art. 24, let. b, est réservé.

5 Nouvelle teneur selon le ch. I 5 de la LF du 19 mars 1999 sur le programme de stabilisation 1998, en vigueur depuis le 1er janv. 2001 (RO19992374; FF19993).

1 Les contribuables sont invités par publication officielle ou par l'envoi de la formule à remplir et à déposer une formule de déclaration d'impôt. Les contribuables qui n'ont pas reçu de formule doivent en demander une à l'autorité compétente.

2 Le contribuable doit remplir la formule de déclaration d'impôt de manière conforme à la vérité et complète; il doit la signer personnellement et la remettre à l'autorité compétente avec les annexes prescrites dans le délai qui lui est imparti.

3 Le contribuable qui omet de déposer la formule de déclaration d'impôt, ou qui dépose une formule incomplète, est invité à remédier à l'omission dans un délai raisonnable.

4 Le contribuable qui dépasse le délai imparti pour remettre sa déclaration ou la retourner lorsqu'elle lui a été renvoyée pour qu'il la complète est excusé s'il établit que, par suite de service militaire, de service civil, d'absence du pays, de maladie ou pour d'autres

motifs sérieux, il a été empêché de remplir cette obligation en temps utile et qu'il s'en est acquitté dans les 30 jours après la fin de l'empêchement.208

208Nouvelle teneur selon l'annexe ch. 7 de la LF du 6 oct. 1995 sur le service civil, en vigueur depuis le 1er oct. 1996 (RO19961445;FF1994III 1597).

1Le contribuable doit faire tout ce qui est nécessaire pour assurer une taxation complète et exacte.

2Sur demande de l'autorité de taxation, il doit notamment fournir des renseignements oraux ou écrits, présenter ses livres comptables, les pièces justificatives et autres attestations ainsi que les pièces concernant ses relations d'affaires.

3Les personnes physiques qui exercent une activité lucrative indépendante et les personnes morales doivent conserver pendant dix ans les livres ou les relevés prévus à l'art. 125, al. 2, ainsi que les pièces justificatives en relation avec leur activité. Le mode de tenue et de conservation de ces documents est régi par les art. 957 à 958fCO212.213214

212RS220

213Nouvelle teneur de la seconde phrase selon le ch. I 2 de la L du 20 juin 2014 sur la remise de l'impôt, en vigueur depuis le 1er janv. 2016 (RO20159;FF20137549).

214Nouvelle teneur selon le ch. II 1 de la LF de la LF du 22 déc. 1999, en vigueur depuis le 1er juin 2002 (RO2002949;FF19994753).

1Le 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,

celui qui, tenu de percevoir un impôt à la source, ne le retient pas ou ne retient qu'un montant insuffisant, que ce soit intentionnellement ou par négligence,

celui qui, intentionnellement ou par négligence, obtient une restitution d'impôt illégale ou une remise d'impôt injustifiée,

est puni d'une amende.

2En 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.

3Lorsque 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:

a. qu'aucune autorité fiscale n'en ait connaissance;

b. qu'il collabore sans réserve avec l'administration pour déterminer le montant du rappel d'impôt;

c. qu'il s'efforce d'acquitter le rappel d'impôt dû.250

4Pour toute dénonciation spontanée ultérieure, l'amende est réduite au cinquième de l'impôt soustrait si les conditions prévues à l'al. 3 sont remplies.251

250Nouvelle teneur selon le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non

punissable, en vigueur depuis le 1er janv. 2010 (RO20084453;FF20068347).

251 Introduit par le ch. I 1 de la LF du 20 mars 2008 sur la simplification du rappel d'impôt en cas de succession et sur l'introduction de la dénonciation spontanée non punissable, en vigueur depuis le 1er janv. 2010 (RO20084453;FF20068347).

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