

# **LA COMMISSION DE RECOURS EN MATIERE FISCALE**

**en séance du 28 mai 2020**

**composée de**

Mmes et MM. Stefan GEHRIG, président, Laurence VORPE LARGEY, vice-présidente, Waldemar KNUBEL membre, Stéphanie SPAHR, Veronica TRANI, membres-suppléantes, assistée de ses secrétaires ad hoc, Catherine AYMON, Kenan VOLKEN,

**a porté la décision suivante**

sur le recours déposé le 11 décembre 2017 par *A.*, domicilié à *X.*, représenté par Me *B.*, avocat à *Y.*,

**contre**

la décision du Chef du département des finances et de l'énergie du 10 novembre 2017 concernant les prononcés d'amendes fiscales en matière d'impôt fédéral direct et d'impôts cantonaux et communaux pour les années 2011 à 2013.

## I. FAITS

1. A., né en xxxx et domicilié à X., exerce une activité indépendante consistant en l'exploitation d'une carrosserie à Y.
2. Le contrôle des comptes de l'activité de A. pour les périodes fiscales 2011, 2012 et 2013, réalisé le 17 mars 2015 et les jours suivants, a montré notamment les irrégularités suivantes :

Année	2011	2012	2013
Frais de véhicule privés portés en charge	Fr. 33'341. --	Fr. 91'148. --	Fr. 69'973. --
Loyers non déclarés		Fr. 2'000. --	Fr. 12'000. --
Intérêts passifs déduits à double	Fr. 6'802. --	Fr. 6'716. --	Fr. 6'716. --

3. Selon le rapport du contrôleur fiscal du 9 avril 2015, à l'exception de l'achat de deux véhicules, aucune transaction ne figurait dans les comptes 2011 à 2013. Les achats/ventes de véhicules avaient été opérés soit au comptant, soit par des comptes bancaires privés. Le rapport se fondait sur des extraits d'un compte bancaire privé sur lequel des versements en cash ainsi que des versements nominatifs démontraient clairement des transactions de véhicules. Les frais de leasing avaient été repris du fait que les mises de fond ne figuraient pas dans la comptabilité et le produit des revendus n'était pas comptabilisé. En somme, des mouvements de véhicules ne figuraient pas dans la comptabilité, alors que des charges telles que leasing, assurances et taxes y figuraient. Le rapport mentionnait qu' « *au vu des difficultés rencontrées à tracer le suivi de ces véhicules, il est proposé de considérer les charges comme privées* ». Le contribuable, interrogé, a affirmé avoir transmis l'entier des achats et ventes de véhicules à sa fiduciaire.
4. Concernant les loyers non déclarés, le contribuable, interrogé, a expliqué que son frère occupait un appartement lui appartenant et s'acquittait directement des charges y compris hypothécaires et de l'amortissement.
5. Finalement, le rapport relevait également que le contribuable avait fait valoir à double les intérêts passifs du prêt hypothécaire Z., par environ Fr. 6'800. -- par année, à titre de dette privée alors que ces intérêts étaient déjà déduits du bilan

commercial (sur un montant total d'intérêts pour les dettes privées de Fr. 25'642. --, pour sept dettes différentes).

6. Le 8 mai 2015, suite à cette expertise, l'autorité de taxation procéda à la taxation définitive des époux A. et C. pour les années 2011, 2012 et 2013.
7. Le 27 mai 2015, l'époux contribuable éleva réclamation contre les décisions de taxation 2011, 2012 et 2013 sans motivation.
8. Après plusieurs échanges d'écritures et une entrevue, les contribuables déclarèrent retirer leur réclamation pour autant que l'autorité de taxation accepte une déduction forfaitaire des charges de leasing. Le 2 février 2016, l'autorité de taxation donna son accord avec cette manière de procéder.
9. Les décisions de taxation conformes à l'accord précité furent notifiées aux contribuables le 11 février 2016, avec les reprises suivantes :

Année	2011	2012	2013
Frais de véhicule privés portés en charge	Fr. 3'341. --	Fr. 61'148. --	Fr. 39'973. --
Loyers non déclarés		Fr. 2000. --	Fr. 12'000. --
Intérêts passifs déduits à double	Fr. 6'802. --	Fr. 6'716. --	Fr. 6'716. --
Total	Fr. 10'143. --	Fr. 69'864. --	Fr. 58'689. --

10. A leur demande, les contribuables et leur comptable furent reçus le 10 août 2017 par l'autorité de taxation. Lors de cette entrevue, l'autorité de taxation attira l'attention des contribuables sur le fait que les décisions de taxation 2011, 2012 et 2013 étaient entrées en force et que seule une demande de révision serait de nature à les modifier tout en précisant que le dépôt de nouvelles comptabilités ne constituait pas un élément nouveau donnant droit à une révision.
11. Le 15 mai 2018, les contribuables, désormais représentés par Me B., avocat à Y., adressèrent une demande de révision des décisions de taxation 2011, 2012 et 2013 basée sur de nouvelles comptabilités des années litigieuses établies par un nouveau représentant.
12. Par décision du 18 mai 2018, le SCC rejeta la demande de révision en confirmant que le dépôt de nouvelles comptabilités ne saurait être considéré comme un

élément nouveau et que les requérants auraient pu faire valoir le motif invoqué au cours de la procédure ordinaire.

13. Par décision sur réclamation du 5 décembre 2018, le SCC rejeta la réclamation élevée par les contribuables contre la décision du 18 mai 2018 rejetant la demande de révision.
14. Le 14 novembre 2019, la présente Cour confirma la décision sur réclamation rejetant la demande de révision. Cette décision est aujourd'hui en force.
15. En parallèle, le 5 mai 2015, le fisc ouvrit une procédure en soustraction fiscale à l'encontre du contribuable. Les amendes prononcées le 27 septembre 2016 au terme de la procédure en soustraction fiscale s'élevaient à Fr. 12'985. -- pour l'impôt cantonal, à Fr. 11'200. -- pour l'impôt communal et à Fr. 12'029. -- pour l'impôt fédéral direct, soit les 2/3 des montants d'impôts soustraits, s'agissant d'une tentative.
16. Le 6 octobre 2016, le contribuable éleva réclamation contre ces amendes en soutenant que les reprises opérées par le fisc ne correspondaient pas à la réalité et qu'il était injuste de prononcer des amendes pour de simples erreurs.
17. Par décision sur réclamation du 10 novembre 2017, le Chef du département des finances et de l'énergie rejeta la réclamation.
18. Par écriture du 11 décembre 2017, le contribuable, par son mandataire précité, interjeta recours auprès de la Cour de céans contre ce prononcé, en concluant principalement, à l'annulation du prononcé d'amendes et à l'impartition d'un délai pour déposer de nouvelles déclarations d'impôts pour les années 2011, 2012 et 2013 et subsidiairement, à la réduction des amendes et à l'impartition d'un délai pour déposer de nouvelles déclarations d'impôts pour les années 2011, 2012 et 2013. Une indemnité pour les dépens était également demandée.
19. Par écriture du 13 avril 2018, l'autorité intimée renonça à se déterminer, se référant à la décision attaquée, et conclut au rejet du recours.
20. Le 15 mai 2018, le recourant transmit ses « déclarations d'impôts 2011 à 2013 corrigées » à la présente Cour.
21. Le 18 mai 2018, le SCC déclara n'avoir aucune observation à formuler à l'égard des pièces produites par le recourant en date du 15 mai 2018.

22. La clôture de l'échange d'écritures fut prononcée le 22 mai 2018.
23. Le 24 octobre 2018, le recourant déposa un rapport réalisé par sa nouvelle fiduciaire.
24. L'autorité intimée déposa des observations à ce sujet en date du 26 novembre 2018.
25. Le recourant fut entendu le 29 mars 2019 par une délégation de la Cour de céans.
26. Le SCC et le recourant se déterminèrent sur le procès-verbal d'audition les 16 avril et 23 mai 2019.
27. Par ordonnance du 28 mai 2019, la cause fut suspendue jusqu'à droit connu sur la procédure de révision mentionnée ci-dessus.
28. Le 12 juin 2019, le recourant écrivit encore à la Cour de céans, sollicitant une « proposition » pour classer ce dossier.
29. Par ordonnance du 20 février 2020, la présente Cour informa le recourant de la reprise de la procédure, puisque la décision dans la procédure de révision avait été rendue le 14 novembre 2019.

Les autres faits et motifs seront repris ci-dessous dans la mesure utile.

## **II. CONSIDERANTS**

1. a) Le recours ayant été déposé auprès de l'autorité compétente (articles 182 alinéa 4 de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD), 8 de la loi d'application de la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct et 208 alinéa 4 de la loi fiscale du 10 mars 1976 (LF)), par une personne ayant qualité pour recourir, et en la forme et les délais légaux (articles 150, 150a LF et 140 LIFD), il peut être entré en matière sur le fond du litige.

Les conclusions tendant à l'impartition d'un délai pour déposer de nouvelles déclarations d'impôts pour les années 2011, 2012 et 2013 sont par contre irrecevables puisqu'elles dépassent le cadre de la présente procédure en soustraction fiscale. Il s'agit en fait d'une demande de révision devant être

adressée à l'autorité inférieure, étant précisé que de toute manière, la question de la révision en lien avec les arguments invoqués a été tranchée le 10 novembre 2017 par cette dernière, décision confirmée par notre Cour en décembre 2019.

- b) Les dispositions légales en droit fédéral et cantonal étant similaires, les amendes relatives aux impôts cantonaux, communaux et fédéral direct seront traitées ensemble.
2. a) Selon l'article 151a alinéa 2 LF, la Commission cantonale de recours en matière d'impôt « *ordonne d'office dans le cadre de l'instruction toutes les mesures d'enquête nécessaires, notamment le dépôt de pièces, l'audition des parties ou de témoins, l'aménagement d'expertises et d'inspections des lieux* ».
- b) L'article 124 LF précise que « *les offres de preuves du contribuable doivent être acceptées, pour autant qu'elles concernent des faits importants pour la taxation* ». L'article 115 LIFD a une teneur semblable à l'article 124 LF.

Les articles 124 LF et 115 LIFD découlent du principe du droit d'être entendu institué par l'article 29 alinéa 2 de la Constitution fédérale (Cst.). Le droit d'être entendu comprend notamment le droit pour l'intéressé de s'exprimer sur les éléments pertinents avant qu'une décision ne soit prise touchant sa situation juridique, d'avoir accès au dossier, de produire des preuves pertinentes, d'obtenir qu'il soit donné suite à ses offres de preuves pertinentes, de participer à l'administration des preuves essentielles ou à tout le moins de s'exprimer sur son résultat, lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (cf. notamment ATF 145 I 73 consid. 7.2.2.1 p. 103 et les arrêts cités). De plus, la jurisprudence admet que le droit d'être entendu n'empêche pas l'autorité de mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de fonder sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves qui lui sont encore proposées, elle a la certitude que ces dernières ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 145 I 167 consid. 4.1 p. 171 ; 140 I 285 consid. 6.3.1 p. 298 s. et les arrêts cités). En particulier, l'autorité de jugement peut renoncer à faire citer des témoins si, dans le cadre d'une appréciation anticipée des preuves dénuée d'arbitraire, elle peut dénier à ces témoignages une valeur probante décisive pour le jugement (arrêt 2C\_850/2014 du 10 juin 2016, consid. 6.1 et les références citées).

De jurisprudence constante, le Tribunal fédéral retient que, sous réserve des procédures fiscales ayant un caractère pénal, le droit d'être entendu ancré à l'article 29 alinéa 2 Cst. ne comprend pas le droit d'être entendu oralement (cf. notamment ATF 140 I 68 consid. 9.6.1 p. 76 ; 134 I 140 consid. 5.3 p. 148 ; 130 II 425 consid. 2.1 p. 428 s.).

- c) En l'espèce, le recourant requiert à titre de moyens de preuve l'édition de son dossier fiscal par l'autorité inférieure ainsi que l'audition des parties. Le SCC a transmis à la Cour de céans le dossier fiscal des recourants, de sorte que l'offre de preuve du recourant en ce sens est satisfaite. D'autre part, le recourant a été entendu en date du 29 mars 2019 par une délégation de la Cour de céans, si bien que cette offre de preuve doit également être considérée comme satisfaite. Enfin, l'entier du dossier fiscal ayant été déposé, l'audition du taxateur est superflue.
3. a) Selon les articles 176 alinéa 1 LIFD et 204 alinéa 1 LF, celui qui tente de se soustraire à l'impôt sera puni d'une amende. La tentative de soustraction se situe entre les actes préparatoires d'une soustraction, qui ne sont pas punissables, et la soustraction consommée qui l'est. Le comportement illicite réprimé correspond, sur le plan objectif, à celui de la soustraction fiscale au sens des articles 175 LIFD et 203 LF. Dans la procédure de taxation, 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 des articles 124 alinéa 2 LIFD et 132 alinéa 2 LF. Pour qu'il y ait tentative, l'autorité de taxation doit découvrir que les renseignements fournis sont inexacts avant que la décision de taxation ne soit entrée en force, car, ensuite, la soustraction est consommée (arrêts 2C\_78/2019 du 20 septembre 2019 consid. 6.1 ; 2C\_874/2018 du 17 avril 2019 consid. 10.3).
- b) En l'espèce, il a été constaté par décision entrée en force que les déclarations d'impôts 2011, 2012 et 2013 du recourant étaient incomplètes, puisqu'elles mentionnaient des frais de véhicules privés portés en charge et des intérêts passifs déduits à double. Des loyers n'ont en outre pas été déclarés. L'autorité de taxation a découvert ces inexactitudes avant l'entrée en force des décisions. Par conséquent, les éléments objectifs de la tentative de soustraction réprimée aux articles 176 alinéa 1 LIFD et 204 alinéa 1 LF sont réunis.
  - c) Sur le plan subjectif, la tentative de soustraction fiscale suppose, contrairement à la soustraction consommée qui peut être commise par négligence (cf. articles 175

LIFD et 203 LF), un agissement intentionnel de l'auteur. Il faut donc que le contribuable ait agi intentionnellement, soit avec conscience et volonté (cf. article 12 alinéa 2 du Code pénal (CP), applicable par renvoi combiné des articles 333 alinéa 1 et 104 CP). Le dol éventuel suffit (arrêts 2C\_722/2017 du 13 décembre 2017 consid. 9.4 ; 2C\_1007/2012 du 15 mars 2013 consid. 5.1 ; 2C\_898/2011 du 28 mars 2012 consid. 2.2, in RF 67/2012 700). Il n'est toutefois pas aisé de distinguer le dol éventuel de la négligence consciente (arrêt 4A\_97/2014 du 26 juin 2014 consid. 4.3.2). Il y a dol éventuel lorsque l'auteur 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 138 V 74 consid. 8.2 p. 83 ; 137 IV 1 consid. 4.2.3 p. 4 ; en lien avec la tentative de soustraction fiscale, arrêts 2C\_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 9.1 et 2C\_32/2016 du 24 novembre 2016 consid. 15.2, et les arrêts cités).

Selon la jurisprudence constante, la preuve d'un comportement intentionnel en relation avec une tentative de soustraction fiscale doit être considérée comme apportée lorsqu'il est établi de façon suffisamment sûre que le contribuable était conscient que les informations données étaient incorrectes ou incomplètes, ce qui doit s'établir en fonction de l'ensemble du comportement de l'intéressé lors de la déclaration. Si tel est le cas, il faut présumer qu'il a volontairement voulu tromper les autorités fiscales, ou du moins qu'il a agi par dol éventuel, afin d'obtenir une taxation moins élevée; 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 (ATF 114 Ib 27 consid. 3a p. 29 s. ; confirmé notamment in arrêts 2C\_129/2018 du 24 septembre 2018 consid. 9.1 et 2C\_32/2016 du 24 novembre 2016 consid. 15.2, et les arrêts cités).

Le Tribunal fédéral a rappelé que lorsqu'il mandate une fiduciaire pour remplir sa déclaration d'impôts, le contribuable n'est pas déchargé de ses obligations et responsabilités fiscales, mais doit supporter les inconvénients d'une telle intervention ; il répond en particulier des erreurs de l'auxiliaire qu'il n'instruit pas correctement ou dont il ne contrôle pas l'activité, du moins s'il était en mesure de reconnaître ces erreurs (arrêts 2C\_78/2019 précité consid. 6.3 ; 2C\_814/2017 du 17 septembre 2018 consid. 9.4 ; 2C\_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5 et les références, in RDAF 2012 II 324). Lorsqu'un contribuable signe sa déclaration fiscale, conformément aux articles 124 alinéa 2 LIFD et 132 alinéa 2a LF, 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; il ne peut se libérer en faisant valoir qu'il s'est fait assister ou conseiller (arrêts 2C\_533/2012 du 19 février 2013 consid. 5.3.2 ; 2C\_290/2011 du 12 septembre 2011 consid. 6.1 ; 2A.168/2006 du 8 mars 2007 consid. 4.2). 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, le contribuable qui 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. Pour retenir l'intention, à tout le moins par dol éventuel, il faut toutefois que le contribuable ait pu reconnaître le caractère erroné de la déclaration fiscale s'il avait agi avec la diligence requise et qu'il ait ainsi été en mesure de la faire corriger. S'agissant de savoir si une tentative de soustraction est intentionnelle ou procède d'une négligence non punissable, l'importance des montants en cause joue aussi un rôle non négligeable, dès lors que l'absence d'un montant sur la déclaration d'impôt peut d'autant plus difficilement échapper au contribuable que la somme est élevée (arrêts 2C\_908/2011 du 23 avril 2012 consid. 3.5 ; 2C\_898/2011 du 28 mars 2012 consid. 2.2 et les références citées, in RDAF 2012 II 324). Le fait que la fiduciaire a par ailleurs commis des erreurs au détriment du contribuable n'y change rien (arrêt 2C\_528/2011 du 17 janvier 2012 consid. 3.2).

- d) En l'espèce, l'intimé a fait appel à une fiduciaire pour remplir les déclarations litigieuses. Le fait qu'une seconde fiduciaire ait relevé que la première avait fait de nombreuses erreurs, y compris en défaveur du contribuable, ne saurait libérer ce dernier ; cet élément se rapporte à la propre responsabilité de la fiduciaire. Pour ce qui a trait au recourant, seul est pertinent le point de savoir si celui-ci aurait dû constater et signaler les inexactitudes des déclarations 2011, 2012 et 2013, s'il avait procédé avec la diligence requise.
- e) Interrogé, le recourant a déclaré qu'il avait signé sans lire ses déclarations d'impôts 2011, 2012 et 2013, car il travaillait sur le principe de la confiance. S'agissant des frais de véhicules privés portés en charges, il faut relever que le recourant a conclu de nombreuses transactions non comptabilisées (achat-vente de véhicules), en versant l'argent sur son compte privé. Il affirme avoir transmis tous les documents y relatifs à sa fiduciaire. Or, aucune transaction de véhicules

ne figure dans la comptabilité pour 2012 et 2013, et deux seulement pour 2011. Partant, si le recourant avait relu les comptes établis par la fiduciaire et les déclarations d'impôts basées sur ces derniers, il aurait constaté que de nombreuses transactions de véhicules n'y figuraient pas. Il relève lui-même qu'il s'agit d'un service à la clientèle très important pour la carrosserie. C'est bien cette non comptabilisation des transactions en lien avec la déduction des charges qui a conduit à la reprise. En somme, le recourant, en lisant attentivement ses déclarations d'impôts, aurait vu les inexactitudes conduisant à la reprise de Fr. 3'341. -- pour 2011, de Fr. 61'148. -- pour 2012 et de Fr. 39'973. -- pour 2013.

- f) S'agissant des loyers non déclarés, le recourant précise qu'il s'agit d'un appartement que son frère occupe, qu'il ne lui paie pas à proprement parler de loyer mais qu'il s'acquitte des intérêts et amortissements à la banque. Il s'agit d'un montant de Fr. 2'000. -- en 2012 et de Fr. 12'000. -- 2013. A l'annexe 3 (état et rendement des immeubles) des déclarations d'impôts du recourant ne figure qu'un appartement (pour un rendement de Fr. 5'760. -- en 2012). Partant, en relisant avec un minimum d'attention sa déclaration d'impôts, le recourant aurait vu que n'y figurait pas l'appartement dont il est propriétaire et qu'il met à disposition de son frère.
- g) Finalement, les intérêts passifs du prêt hypothécaire Z., par environ Fr. 6'802. -- pour 2011 et Fr. 6'716. -- pour 2012 et 2013, ont été déduits à titre de dette privée alors qu'ils avaient déjà été déduits du bilan commercial (sur un montant total d'intérêts pour les dettes privées de Fr. 25'642. --, pour sept dettes différentes). Selon le fisc, le recourant aurait dû voir que les intérêts avaient déjà été déduits au bilan commercial puisque ce dernier mentionne la dette correspondante au passif du bilan. En l'espèce, il est exact que la dette y figure, par contre ce n'est pas le cas des intérêts y relatifs. Ainsi, vu le nombre de dettes privées, les faibles montants et le fait que les intérêts en question ne figurent pas au bilan commercial (en tout cas pas explicitement), on peut admettre que, sur ce point, même en relisant attentivement la déclaration d'impôts, le recourant n'aurait pas pu déceler cette inexactitude. L'élément subjectif n'est donc pas donné pour les intérêts déduits à double et aucune amende en rapport ne peut être prononcée.
- h) En ce qui concerne la quotité de l'amende, les articles 175 alinéa 2 LIFD et 203 alinéa 2 LF prévoient qu'en règle générale, l'amende est fixée au montant simple de l'impôt soustrait. Si la faute est légère, l'amende peut être réduite au tiers de son montant; si la faute est grave, elle peut être triplée. Le montant de l'amende

est fonction de la faute commise et doit tenir compte des circonstances prévues par les articles 47 ss CP en application de l'article 333 alinéa 1 CP (arrêt 2C\_724/2010 du 27 juillet 2011). Les articles 176 alinéa 2 LIFD et 204 alinéa 2 LF précisent que l'amende est fixée aux deux tiers de la peine qui serait infligée, si la soustraction avait été consommée.

- i) En l'espèce, comme vu ci-dessus, il convient de ne pas tenir compte du montant soustrait correspondant à la reprise de Fr. 6'802. -- pour 2011, de Fr. 6'716. -- pour 2012 et de Fr. 6'716. -- pour 2013 (intérêts déduits à double). Pour le surplus, la faute du contribuable est moyenne, les montants soustraits étant relativement importants et les moyens engagés ordinaires. Sa situation financière lui permet en outre de s'acquitter des amendes. Le facteur à prendre en compte est donc de 1.
  - j) Au vu de ce qui précède, le recours doit être partiellement admis tant en matière d'impôts cantonaux et communaux qu'en matière d'impôt fédéral direct. S'agissant d'une tentative, l'amende doit être fixée aux deux tiers de la peine qui serait infligée si la soustraction avait été consommée, soit aux deux tiers du montant d'impôts dont la soustraction a été tentée, sans tenir compte de la reprise de Fr. 6'802. -- pour 2011, de Fr. 6'716. -- pour 2012 et de Fr. 6'716. -- pour 2013.
4. Quant aux frais, vu l'issue du recours, ils doivent être mis pour 9/10 à la charge du recourant et pour 1/10 à la charge du fisc, conformément aux articles 144 LIFD et 153 LF.

D'autre part, conformément à ces mêmes dispositions, à l'article 64 de la loi fédérale sur la procédure administrative et à l'article 37 alinéa 2 de la loi valaisanne fixant le tarif des frais et dépens devant les autorités judiciaires ou administratives, une indemnité réduite de Fr. 300. -- est accordée au recourant à titre de dépens.

**Par ces motifs,**

**LA COMMISSION CANTONALE DE RECOURS EN MATIERE FISCALE**

**d é c i d e:**

1. Le recours est partiellement admis tant en matière d'impôts cantonaux et communaux qu'en matière d'impôt fédéral direct.
2. Les amendes sont fixées à hauteur du 2/3 du montant d'impôts dont la soustraction a été tentée, sans tenir compte de la reprise de Fr. 6'802. -- pour 2011, de Fr. 6'716. -- pour 2012 et de Fr. 6'716. -- pour 2013.
3. Les frais de procédure, par **Fr. 1063.45**, sont mis pour 9/10 à la charge du recourant et pour 1/10 à la charge du fisc.
4. Il est accordé au recourant, à la charge du fisc, une indemnité de dépens de **Fr. 300. --**.

Ainsi décidé à Sion, le 28 mai 2020

LE PRESIDENT:

Stefan Gehrig

LA SECRETAIRE AD HOC:

Catherine Aymon

**Frais**

Droit de sceau	Fr. 1000. --
Copies	Fr. 52.--
Port	<u>Fr. 11.45</u>
<b>TOTAL</b>	<b>Fr. 1063.45</b>

Notifié sous pli chargé, le

---

- au recourant, par son mandataire
- au Chef du département des finances et de l'énergie, par le Service cantonal des contributions
- à l'administration communale de X.
- à l'Administration fédérale des contributions à Berne

La Secrétaire ad hoc:

Catherine Aymon

### **MOYENS DE RECOURS**

Le présent arrêt peut faire l'objet d'un recours dans les trente jours dès sa notification, auprès du Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14. Il est au surplus renvoyé au système des voies de droit de la loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral (LTF), qui réglemente aussi le mémoire de recours et ses annexes (art. 42 LTF).