

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALÉDONIE**

N° 1500318

Mme X.

M. Schnoering
Rapporteur

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 25 février 2016
Lecture du 17 mars 2016

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 21 août 2015 Mme X., représentée par Me Alampi, avocat, demande au tribunal :

- d'annuler la décision du 4 mai 2015 du directeur des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie et de condamner la Nouvelle-Calédonie à lui rembourser la somme de 592 773 F CFP majorée des intérêts au taux légal à compter du 20 août 2015 sous astreinte définitive de 30 000 F CFP par jour de retard en application des articles L. 911-2 et L. 911-3 du code de justice administrative ;

- à titre subsidiaire, si par extraordinaire, le tribunal n'annulait pas la décision du 4 mai 2015 pour un motif de fond, de faire droit aux autres moyens de fait et de droit soulevés et de condamner la Nouvelle-Calédonie à réexaminer sa situation dans un délai d'un mois à compter de la notification du jugement à intervenir sous astreinte définitive de 20 000 F CFP par jour de retard en application des articles L. 911-1 et L. 911-2 du code de justice administrative ;

- en tant que de besoin de dire et juger qu'il y a lieu de faire application des dispositions de l'article Lp. 1052-1 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie dont la requérante s'est prévaluée tant au titre de l'impôt sur le revenu que de la contribution exceptionnelle de solidarité et dire et juger n'y avoir lieu à des pénalités et intérêts de retard ;

- de condamner la Nouvelle-Calédonie à lui verser la somme de 400 000 F CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- la motivation de la décision est insuffisante au regard de l'article 1111 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;
- la compétence de l'autorité signataire n'est pas démontrée ;
- les articles 102 et 108 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ont été violés ;
- la décision attaquée est entachée d'une erreur manifeste d'appréciation ;

Par un mémoire enregistré le 12 novembre 2015 le président du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie conclut au rejet de la requête.

Il soutient qu'aucun des moyens soulevés n'est fondé.

Vu :

- la décision attaquée ;
- les autres pièces du dossier.

Vu :

- la loi organique n° 99-209 et la loi n° 99-210 du 19 mars 1999, relatives à la Nouvelle-Calédonie ;
- l'arrêté n° 2015-4172/GNC-Pr du 7 avril 2015 portant délégation de signature au directeur, aux directeurs adjoints, aux chefs de service et chefs de service adjoints de la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie ;
- le rapport n° 146/SGCG/AT.82/83 du 4 janvier 1983 relatif aux modifications apportées à la délibération n° 374 du 11 janvier 1982 instituant un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques, désigné sous le nom d'impôt sur le revenu ;
- le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie et notamment son annexe II ;
- le code de justice administrative dans sa version applicable en Nouvelle-Calédonie.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Schnoering, rapporteur,
- les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public,
- et les observations de M. Harbulot, représentant le gouvernement de la Nouvelle-Calédonie.

Considérant ce qui suit :

1. Mme X. a exercé la profession d'avocat au sein du barreau de Nouméa du 1^{er} janvier 2012 au 24 avril 2015. Elle demande l'annulation de la décision des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie en date du 4 mai 2015 relative à son impôt sur le revenu (IR) 2012 et à la contribution exceptionnelle de solidarité (CES) 2012.

Sur les conclusions aux fins d'annulation sans qu'il soit besoin de statuer sur les autres moyens de la requête :

2. Mme X. soutient que l'administration fiscale aurait méconnu les dispositions des articles 102 et 108 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

3. La requérante a déclaré au régime forfaitaire l'intégralité de ses recettes annuelles d'un montant global de 5 659 600 F CFP. Elle doit donc être regardée comme ayant demandé le bénéfice des dispositions de l'article 102 du code susvisé qui prévoit que : « **I** - Pour les contribuables dont les recettes annuelles n'excèdent pas la limite de 7.500.000 francs, le bénéfice déterminé forfaitairement est égal aux deux tiers des dites recettes. La taxe de solidarité sur les services collectée et reversée au Trésor ne constitue pas une dépense déductible. **II** - Pour l'appréciation du montant des recettes visées au I, il n'est pas tenu compte des produits de cessions d'éléments d'actif affectés à la profession. **III** - Pour l'application du régime d'imposition forfaitaire aux contribuables nouveaux et aux contribuables qui cessent leur activité en cours d'année, les recettes annuelles déterminées dans les conditions prévues à l'article 102 sont ajustées au prorata du temps d'activité exercée pendant ladite année. ».

4. L'administration a refusé à Mme X. le bénéfice du régime forfaitaire au motif que l'article 108 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie exclut les avocats de ce dispositif. Elle considère, en effet, que les professions d'avocats et de conseils juridiques ne font pas juridiquement l'objet d'une distinction.

5. Aux termes de cet article 108: « Sont obligatoirement soumis au régime du bénéfice réel simplifié, les officiers publics ou ministériels, les comptables et experts-comptables, les conseillers fiscaux et juridiques. Les officiers publics et ministériels doivent, à toute réquisition de l'administration, présenter leurs livres, registres, pièces de recettes, de dépenses ou de comptabilité à l'appui des énonciations de leur déclaration. Ils ne peuvent opposer le secret professionnel aux demandes d'éclaircissements, de justification ou de communication de documents concernant les indications de leur livre-journal ou de leur comptabilité. ».

6. La requérante soutient que le législateur fiscal a entendu distinguer les deux professions. Elle cite, à cet égard, la délibération n° 248 du 10 décembre 1975 instituant la patente et les tarifs en fonction des professions qui distingue la profession d'avocat en B5 et celle de conseiller fiscal ou juridique en B6. On trouve d'ailleurs, aussi, dans le tarif des patentes, dans sa version alors codifiée à l'annexe 6 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, la rubrique A 27 « Avocat NC » et la rubrique C 34 « Conseil juridique (NC) ». La note de bas de page n° 4 relative à la rubrique C34 précise, en outre, que n'est pas imposable en cette qualité le contribuable imposé comme agent d'affaires, avocat-défenseur ou notaire.

7. L'administration soutient que cette distinction opérée dans le tarif de la patente n'a pas d'incidence pour l'application de l'article 108 susvisé qui est relatif à l'impôt sur le revenu. Mais, même s'il est vrai que la distinction juridique opérée concerne un autre impôt, la requérante est fondée à soutenir qu'une différence juridique existe en Nouvelle-Calédonie entre la profession d'avocat et celle de conseil juridique et que cette distinction est reprise dans le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

8. Par ailleurs, le rapport susvisé du 4 janvier 1983 destiné à l'assemblée territoriale et relatif aux modifications apportées à la délibération n° 374 du 11 janvier 1982 instituant un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques, désigné sous le nom d'impôt sur le revenu précise la volonté des auteurs du texte : « 8°) Il est apparu que, pour les praticiens de la

fiscalité ou de la comptabilité, le régime du forfait n'était pas nécessairement une mesure avantageuse, que la tenue d'une comptabilité paraissait toute naturelle à une profession qui, par nature, est chargée d'établir celle des autres. C'est pourquoi il vous est proposé d'assujettir ces professions obligatoirement au régime du bénéfice réel. (...) ».

9. On voit que la proposition d'assujettissement obligatoire au régime du bénéfice réel vise bien les comptables et experts-comptables, les conseillers fiscaux et juridiques et non pas les avocats, ressortissants d'une profession qui, par nature, n'est pas chargée d'établir la comptabilité des autres professions. Il suit de là que les dispositions de l'article 108 du code des impôts ne s'appliquent pas aux avocats le législateur fiscal n'ayant pas entendu assimiler leur activité à celle des comptables et experts-comptables ainsi qu'à celle des conseillers fiscaux et juridiques.

10. La requérante est donc fondée à prétendre, qu'en sa qualité d'avocate, elle pouvait bénéficier du bénéfice du régime forfaitaire. L'administration fiscale ne soutient pas que les recettes annuelles de Mme X. excéderaient la limite de 7 500 000 F CFP. Dans ses conditions, il y a lieu de renvoyer la requérante devant l'administration pour qu'il soit procédé au calcul du montant de son impôt au titre de 2012 dans les conditions prévues à l'article 102 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie. Mme X. sera déchargée de la différence entre le montant de l'impôt qui lui a été réclamé et celui résultant de l'application des dispositions de l'article 102 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, dans la limite de ses prétentions soit 592 773 F CFP.

Sur les intérêts moratoires :

11. Les intérêts moratoires, prévus par les articles 1117 et suivants du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie, sont, en vertu des dispositions de l'article 1118 du même code, calculés sur la totalité des sommes remboursées au contribuable au titre de l'impôt objet du règlement et payés d'office en même temps que les sommes remboursées par le Payeur de la Nouvelle-Calédonie.

12. Toutefois, la requérante ne peut alléguer l'existence sur ce point d'aucun litige né et actuel. Par suite, les conclusions de Mme X. tendant à ce que soit mis à la charge de l'Etat le versement d'intérêts moratoires sur les sommes déchargées sont irrecevables et ne peuvent qu'être rejetées.

Sur les conclusions tendant au prononcé d'une injonction et d'astreintes :

13. Il y a lieu de rejeter les conclusions de Mme X. tendant au prononcé d'une injonction et d'astreintes.

Sur les conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

14. Dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu de mettre à la charge de la Nouvelle-Calédonie la somme de 150 000 F CFP à verser à la requérante au titre des frais exposés, non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1^{er} : La décision du 4 mai 2015 de la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie est annulée en tant qu'elle a refusé à Mme X. le bénéfice du régime forfaitaire pour la déclaration de ses revenus au titre de 2012.

Article 2 : Mme X. est renvoyée devant la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie pour qu'il soit procédé au calcul du montant de son impôt au titre de 2012, et, par suite, qu'elle soit déchargée de la différence entre le montant de l'impôt qui lui a été réclamé et celui résultant de l'application des dispositions de l'article 102 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

Article 4 : La Nouvelle-Calédonie versera la somme de 150 000 F CFP à Mme X. en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.